

Contributi erogati dalla pubblica amministrazione: quando applicare l'IVA?

Data Articolo: 28 Novembre 2013

Autore Articolo: Giovanni Fanni

L'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sul trattamento ai fini IVA dei contributi erogati dalle amministrazioni pubbliche. Nello specifico, con la **Circolare n.34** del 21 novembre 2013, ha individuato le regole da seguire per operare la necessaria distinzione tra **contributi pubblici** e **corrispettivi** per prestazioni di servizi o cessioni di beni.

Si parla di **contributi pubblici** quando la pubblica amministrazione non opera all'interno di un rapporto contrattuale e i contributi sono erogati secondo norme che prevedono la concessione di tali benefici al verificarsi di presupposti definiti.

In particolare, costituiscono contributi pubblici non rilevanti ai fini IVA:

- a) le erogazioni eseguite in esecuzione di norme che prevedono l'erogazione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti (es: aiuti di Stato automatici) o in favore di particolari categorie di soggetti (es: contributi in favore delle confessioni religiose o associazioni destinatarie del 5 o dell'8 per mille dell'IRPEF);
- b) le erogazioni eseguite nei casi in cui la pubblica amministrazione agisce con riferimento all'articolo 12 della legge n. 241 del 1990, contenente la disciplina dei provvedimenti amministrativi attributivi di vantaggi economici;
- c) le erogazioni eseguite dai soci in base alle norme del codice civile, quali apporti di capitale, esposte in bilancio all'interno del patrimonio netto.

I contributi concessi dalla pubblica amministrazione a soggetti pubblici o privati sono invece rilevanti ai fini IVA e si definiscono **corrispettivi**, quando costituiscono il compenso per un servizio effettuato o per un bene ceduto. Sono questi i casi nei quali esiste un rapporto obbligatorio e sinallagmatico a prestazioni corrispettive tra l'ente erogante e il beneficiario.

Nello specifico, costituiscono corrispettivi:

- a) le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti in base al codice dei contratti pubblici;
- b) le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti a prestazioni corrispettive che regolano rapporti per settori esclusi dallo stesso codice (per esempio: contratti riguardanti la sicurezza nazionale) ovvero quando i rapporti sono costituiti con soggetti dai particolari requisiti per i quali gli affidamenti sono effettuati al di fuori delle regole del medesimo codice.

Nella Circolare é chiarito inoltre che, qualora non sia possibile riscontrare una norma di legge che individui l'esatta qualificazione delle erogazioni effettuate dalla pubblica amministrazione, si dovrà fare valutazioni singole caso per caso, facendo ricorso ai seguenti criteri suppletivi, nel rispetto del seguente ordine cronologico:

- 1) **Acquisizione da parte dell'ente erogante dei risultati dell'attività finanziata:** in particolare viene chiarito che *“qualora sia rinvenibile un rapporto di scambio per cui alla pubblica amministrazione deriva un vantaggio diretto ed esclusivo dal comportamento richiesto al privato, ci si trova innanzi ad una prestazione e controprestazione”* (rilevante ai fini IVA);

- 2) **Previsione di clausola risolutiva espressa o di risarcimento del danno da inadempimento:** la presenza di clausole risolutive o di penalità dovute per inadempimento manifesta un *“vincolo di effettiva corrispettività tra le somme erogate e l'attività finanziata, che riconduce l'erogazione nell'ambito dei rapporti contrattuali”*;

- 3) **Criterio residuale:** *“anche l'assenza di tali clausole, tuttavia, non necessariamente comporta che si sia in presenza di una erogazione non corrispettiva”*. Per questo, in via meramente residuale, l'erogazione si inquadra in un rapporto contrattuale e costituirà un corrispettivo rilevante ai fini IVA.

Giovanni Fanni – Centro Studi CGN

<http://giovannifanni.blogspot.com/>

<http://www.studiofanni.net/>