

IVA: FATTURA I TEMPI DI EMISSIONE.

01. NOZIONE

Come noto il **DPR 26 ottobre 1972, n. 633** ha introdotto e disciplinato **l'imposta sul valore aggiunto (IVA)**.

Da quell'epoca sicuramente il DPR 633/1972 è stata la norma che ha raccolto il maggior numero di integrazioni e modificazioni e questa attitudine non pare mai placarsi.

In questa scheda affrontiamo il tema della **rilevanza Iva dei contributi pubblici** prendendo spunto dalla risposta dell'Agenzia entrate in **data 22 marzo 2019 all'interpello n. 80**.

02. I CONTRIBUTI PUBBLICI E L'IVA

Ai fini Iva l'erogazione da parte di pubbliche amministrazioni (PA) **può essere qualificata**:

contributo pubblico, se erogato per il perseguimento di obiettivi di carattere generale che rappresenta un'operazione fuori campo Iva ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a) del DPR 633/72;

corrispettivo da assoggettare ad imposta, se l'importo erogato rappresenta il compenso per cessioni di beni o prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA.

L'Agenzia Entrate intervenne sulla materia con **circolare 34/2013** indicando che la distinzione dovesse essere operata in base alle leggi nazionali e comunitarie. In assenza di chiara disposizione che qualifichi la specifica operazione si può far ricorso a criteri sussidiari.

La stessa circolare definisce meglio:

CONTRIBUTI PUBBLICI	CORRISPETTIVI
le erogazioni sono effettuate in esecuzione di norme che prevedono l'erogazione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti, come ad esempio nel caso degli aiuti di Stato automatici, ovvero in favore di particolari categorie di soggetti (5 e 8 per mille	le erogazioni conseguenti alla stipula di contratti in base al codice dei contratti pubblici, adottato in recepimento di apposite direttive comunitarie
le erogazioni nei casi in cui chi eroga agisce con riferimento all'articolo 12 della legge 7 agosto 1990, n. 2414, contenente la disciplina di provvedimenti amministrativi attributivi di vantaggi economici	
la erogazione di somme è definito a livello comunitario ed attuato nell'ordinamento domestico attraverso bandi o delibere di organi pubblici (per es: il CIPE)	all'interno del medesimo schema (e quindi si è in presenza di una erogazione di corrispettivo a fronte di una prestazione di servizi) anche se i contratti sono stipulati al di fuori o in deroga alle norme del codice dei contratti pubblici
le somme erogate dai soci – ivi incluso, ovviamente, il socio di diritto pubblico – in base alle norme del codice civile, quali apporti di capitale, esposti in bilancio all'interno del patrimonio netto	

Solo in assenza di un riferimento normativo che individui la esatta qualificazione delle operazioni in ordine sequenziale la circolare indica gli elementi sussidiari da prendere in considerazione:

Acquisizione da parte dell'ente erogante dei risultati dell'attività finanziata -

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 che non può che essere inquadrata nello schema contrattuale.

In particolare, si ritiene che ricorra tale presupposto nelle ipotesi in cui

l'amministrazione acquisisca la proprietà del bene o comunque si avvalga dei risultati derivanti dalla attività per la quale sono erogate le somme. L'assenza di un vantaggio diretto per l'amministrazione erogante, tuttavia, non porta necessariamente ad escludere che le somme abbiano natura di controprestazione, poiché in base ad altri elementi che regolano il rapporto tra erogante e destinatario delle somme può comunque riscontrarsi la sussistenza di un rapporto contrattuale.

Previsione di clausola risolutiva espressa o di risarcimento del danno da inadempimento - Il vincolo di effettiva corrispettività tra le somme erogate e l'attività finanziata, che riconduce l'erogazione nell'ambito dei rapporti contrattuali, è sicuramente denunciato dalla presenza in convenzione di clausole risolutive o di penalità dovute per inadempimento, strumenti tipici che regolano, in via concordata, le ipotesi in cui il

sinallagma contrattuale non si realizza a causa di uno dei contraenti.

Criterio residuale - Anche l'assenza di tali clausole, tuttavia, non necessariamente comporta che si sia in presenza di una erogazione non corrispettiva, atteso che l'attività finanziata può comunque concretizzare un'obbligazione il cui inadempimento darebbe luogo ad una responsabilità contrattuale. Pertanto, in via meramente residuale, si dovrà concludere che l'erogazione di cui trattasi necessariamente si inquadra in un rapporto contrattuale e, pertanto, costituisce un corrispettivo, con il conseguente trattamento tributario di assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto.

03. IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE

Per il **soggetto passivo beneficiario del contributo pubblico** *"il diritto a detrazione non è pregiudicato dalla natura contributiva delle somme percepite, bensì dipende esclusivamente dal regime impositivo delle operazioni attive (operazioni a valle) dal medesimo poste in essere"*.

L'IVA risulta detraibile nella misura in cui il soggetto passivo utilizza i beni e servizi per l'effettuazione a valle di operazioni soggette all'imposta .