

Fondi pubblici e base imponibile Niente Iva sui servizi alle imprese finanziati con i fondi del Pnrr

Le risorse sono considerate «aiuti di Stato»
e non corrispettivi di prestazioni ai fini Iva
Rientrano nel quadro delle sovvenzioni

Pagina a cura di
Marco Magrini

Secondo l'orientamento formulato dalla risposta a interpellato 131/2024 delle Entrate, le imprese beneficiarie di servizi realizzati dagli enti attuatori con fondi Pnrr non pagano l'Iva in quanto i fondi sono qualificabili come «aiuti di Stato» e non come corrispettivi di prestazioni ai fini Iva dal momento che l'impresa non assumerebbe la veste di committente.

L'accesso gratuito si lega al presupposto degli aiuti di Stato e quindi resta nel quadro delle sovvenzioni. Tutta la filiera dell'erogazione della sovvenzione e quanto a essa riferibile non comporta corrispettività ai fini Iva per carenza del presupposto oggettivo. Solo se l'impresa deve corrispondere un corrispettivo a titolo di compartecipazione, cioè non c'è intera gratuità della prestazione ottenuta a titolo di beneficio, scatta la rilevanza Iva ma sull'ammontare parziale corrispondente al pagamento.

Seppur nella peculiarità del caso, la soluzione della risposta non convince essendo contraria sia alla prassi sul tema sia all'orientamento della Corte Ue (sentenza causa C-87/23) e proponendo una soluzione che potrebbe portare a difformità anche rispetto ad altri casi nel sistema di aiuti e fondi pubblici.

Nella gestione dei fondi Pnrr, missione 4 «Istruzione e ricerca», componente 2 «Dalla ricerca all'impresa», investimento 2.3

«Potenziamento ed estensione tematica e territoriale dei centri di trasferimento tecnologico per segmenti di industria», il Mimit ha la regia per erogare il finanziamento Pnrr tramite «convenzione di sovvenzione» interfacciandosi con centri pubblici e privati, i quali individuano un altro specifico soggetto (ente o impresa) che agisce come attuttore e mandatario dei componenti dei centri raccolti in Ats per concretizzare il progetto, al fine della realizzazione dei servizi destinati alle imprese beneficiarie.

La sovvenzione copre i costi reali dei mandanti, incluso quello del personale (valorizzabile in base ai *time sheet*), sostenuti per l'erogazione di servizi ai beneficiari dell'intervento (Pmi e grandi imprese) a costi agevolati o contributi diretti alla spesa configurati come «aiuto di Stato», in base alle regole *de minimis* (decreto Mimit 10 marzo 2023).

Sul profilo fiscale, l'intervento delle Entrate con la risposta a interpellato esprime queste conclusioni:

- l'erogazione dell'aiuto di Stato da parte del Mimit al soggetto attuttore è esclusa dall'Iva, in base all'articolo 2, comma 3, lettera a del Dpr 633/1972 (conforme circolare 34/E/2013), posto che rappresenta una cessione di denaro in assenza di corrispettività. A fronte dei contributi Pnrr, il Mimit non acquisisce beni, servizi e/o diritti, quindi non si configura un rapporto contrattuale sinallagmatico tra lo stesso e il

soggetto attuttore. La sovvenzione è commisurata ai costi eleggibili in capo al soggetto attuttore e rilevabili dalla rendicontazione secondo le regole dei fondi Pnrr;

- il finanziamento, seppur erogato sotto forma di «servizi per i quali è prevista l'agevolazione», non è rilevante agli effetti dell'Iva, assumendo la configurazione di contributo, in quanto «aiuto di Stato». La prestazione di servizi resa dal soggetto attuttore (tramite i partner del progetto) alle imprese beneficiarie non realizzerebbe il presupposto oggettivo d'imposta previsto dall'articolo 3, comma 1 del Dpr 633/1972, fino a concorrenza dell'importo costituente aiuto di Stato;

- la carenza oggettiva della rilevanza Iva sussiste sia nel rapporto fra Mimit e attuttore (per esso i partner mandanti riuniti nell'Ats che svolgono attività sovvenzionate e del Mimit che eroga la sovvenzione), sia nel rapporto fra attuttore (tramite partner mandanti) e imprese, quando – in quest'ultima parte del rapporto – non ci sia un concorso ai costi del servizio ricevuto e il contributo pubblico copra il valore della prestazione (che è aiuto di Stato);

- le imprese diventano committenti e devono ricevere fattura, solo se il contributo pubblico copre una parte del servizio, sottoposta al regime Iva proprio della prestazione resa e unicamente per la parte di valore del servizio materialmente pagato dall'impresa. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Quando scatta l'Iva

Se l'impresa che fruisce dei servizi deve versare un corrispettivo a titolo di compartecipazione (quindi la

prestazione ottenuta come beneficio non è totalmente gratis), scatta la rilevanza Iva ma solo sull'ammontare parziale corrispondente al pagamento



IN BREVE DS6901

Prestazioni a imprese beneficiarie finanziate dai fondi Ue- Pnrr

Detrazione Iva sugli acquisti necessari allo svolgimento dell'attività in capo ad attuatori / prestatori: articolo 168 della direttiva 2006/112/Ce e articolo 19 del Dpr 633/1972 (si veda circolare 20/E/2015, par. 2)

Non sono fatturate DS6901

L'Iva su acquisti anche inerenti è indetraibile anche se gli attuatori sono soggetti passivi Iva

Sono fatturate

L'Iva su acquisti inerenti è detraibile. Ciò impatta sul valore dei costi ammessi a rendicontazione e sulla determinazione del *quantum* relativo al contributo comunitario destinato ad attuatori / prestatori

Prassi precedente e Corte Ue sono per l'imponibilità

Il contrasto

C'è anche una sentenza emessa il 4 luglio scorso

L'indicazione di non imponibilità data dall'agenzia delle Entrate nell'interpello 131/2024 pare in contrasto anche con la prassi precedente della stessa Agenzia (risoluzioni 135/E/2003, 21/E/2005 e 16/E/2006, ribadite e consolidate successivamente nelle risposte a interpello 46/2019, 375/2021, 316/2022 e 81/2023). Vi è anche difformità rispetto all'orientamento della Corte di giustizia Ue.

Da ultimo, proprio la sentenza nella causa C-87/23 del 4 luglio 2024 della Corte di giustizia Ue propone una conclusione relativa a un caso simile.

Nei punti 27, 35, 38 e 39, la Corte sostiene che l'articolo 73 della direttiva Iva 2006/112/Ue debba essere interpretato nel senso che, qualora il prestatore di un servizio riceva dal destinatario del ser-

vizio solo un corrispettivo parziale, mentre il corrispettivo del valore residuo dello stesso servizio assume forma di un versamento di un aiuto di Stato mediante risorse provenienti da un fondo unionale, la base imponibile corrisponde all'importo totale.

Ciò accade anche nel caso delle elargizioni di denaro che costituiscono «integrazioni di prezzo» per lo svolgimento di attività rivolte a determinati soggetti come nel caso delle sovvenzioni e dei contributi che gli or-

ganismi comunitari, la Pa in generale e gli enti locali in particolare erogano allo scopo di sostenere economicamente particolari settori (causa C-184/00).

Questo orientamento conferma l'interpretazione costante della giurisprudenza della stessa Corte Ue (si vedano le sentenze 30 marzo 2023, Gmina O., C-612/21; C-520/14; C-102/86; C-412/03; causa C-34/99) e porta a una conclusione difforme rispetto alla indicazione della risposta a interpello

131/2024: l'intero valore della prestazione, che sia coperta dal contributo comunitario (utilizzato dal terzo per l'esecuzione della prestazione) o che sia coperta dal corrispettivo parziale versato dall'impresa beneficiaria, costituisce operazione imponibile Iva che l'attuatore del progetto (il mandante oppure i mandatari) dovrà procedere a fatturare in regime di rilevanza Iva (conforme risoluzione 56/E del 7 aprile 1997). ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA