

# Contributi per opere pubbliche e rapporto ai fini IVA fra soggetto beneficiario e soggetto attuatore (SPA pubblica)

di [Roberto Camporesi](#)

Publicato il 26 Febbraio 2022

**Il finanziamento pubblico** richiesto ed ottenuto da un **ente pubblico** per la realizzazione di una **nuova infrastruttura di trasporto pubblico locale**, che viene **trasferito al soggetto attuatore - società pubblica partecipata** dallo stesso ente, **non costituisce un rapporto sinallagmatico**: le conseguenze fiscali.

La risposta all'interpello della Direzione Regionale dell'Entrate dell'Emilia-Romagna (n. 909-2383/2021) sancisce che il **finanziamento pubblico richiesto ed ottenuto da un ente pubblico per la realizzazione di una nuova tratta di percorso guidato di trasporto pubblico locale** denominato "TRC" (trasporto rapido di costa – servizio simile ad una metropolitana di superficie), che viene trasferito al soggetto attuatore, vale a dire la società pubblica partecipata dallo stesso ente, non costituisce un rapporto sinallagmatico ricorrendo le fattispecie illustrate e documentate nell'istanza di interpello.



Infatti, l'ente pubblico beneficiario non realizza né potrà gestire l'opera: la realizzazione compete ad una [società consortile](#) – a totale partecipazione di enti locali - all'uopo costituita unicamente per la realizzazione del TRC e una volta messa in esercizio, l'opera dovrà essere affidata al soggetto incaricato della gestione del TPL (trasporto pubblico locale) nell'ambito territoriale di riferimento, in base alle specifiche tassative disposizioni contenute nella disciplina nazionale e regionale sul TPL.

## L'erogazione di un finanziamento a fondo perduto

L'interpello presentato illustra:

- i. l'Accordo di programma per la realizzazione del trasporto rapido costiero;
- ii. l'entità del contributo statale e le modalità per la partecipazione al bando per aggiudicarselo;
- iii. le decisioni assunte dalla Giunta del Comune interessato che individuava come soggetto attuatore la società consortile già incaricata della realizzazione della prima tratta di TRC, in funzione da circa un anno;
- iv. la funzione del soggetto attuatore (la società consortile) e la funzione pubblicitaria ad essa riconosciuta; ed infine la convenzione per la disciplina dei rapporti fra la società consortile ed il Comune.

La tesi avanzata dal contribuente, volta a sostenere che il contributo che il Ministero erogherà per la realizzazione della II° tratta del TRC debba essere considerato a fondo perduto - e quindi non soggetto ad IVA - sia nel caso in cui detto trasferimento avvenga direttamente a favore del Soggetto attuare (la Società), sia nel caso in cui avvenga tramite un passaggio intermedio dal Soggetto beneficiario (il Comune), ripercorre le tappe salienti sulla interpretazione contenuta nella prassi dell'Amministrazione finanziaria sulla rilevanza Iva dei contributi erogati da Pubbliche Amministrazioni.

Dopo avere dato conto che l'amministrazione finanziaria con la [Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso - n. 395 del 27/12/2002](#) (in riferimento ai contributi erogati in base alla Legge 26/02/1992 n. 211,) era già giunta alla conclusione della non rilevanza Iva del contributo, facendo riferimento ad altra precedente Risoluzione n. 183 dell'11 giugno 2002.

La Risoluzione considerava che l'assenza di un'operazione a carattere oneroso intercorrente fra le parti per mezzo di un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato per il bene ceduto – esplicitava che si fosse in presenza:

*“di un contributo a fondo perduto avente natura di movimentazione finanziaria che non inerisce in un rapporto sinallagmatico, con la conseguenza che la corresponsione del*

*medesimo è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva per difetto del presupposto oggettivo”.*

Per giungere a tali conclusioni, in base alle quali i contributi erogati configurano mere elargizioni di somme di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale, la Risoluzione in commento ha indagato anche gli interessi delle parti, che ai sensi di legge, intervengono nel procedimento di erogazione dei contributi medesimi. In particolare, il Soggetto attuatore, percipiente il contributo, era costituito nella forma di società di capitali, come prevede la legge 211, ed è colui di cui si avvale il Comune, beneficiario del contributo e *“che partecipa in modo importante a tutte le fasi del procedimento che dà luogo all'erogazione del contributo medesimo”.*

Dalla detta Risoluzione risulta che il Soggetto attuatore è colui che ha un ruolo fondamentale nella fase di programmazione/progettazione ed esecuzione e che persegue le stesse finalità pubblicistiche del Comune beneficiario del contributo e ciò, evidentemente - nelle valutazioni dell'Agenzia delle Entrate - anche in considerazione della natura di Società pubblica.

## **Il rapporto fra ente locale e società consortile**

La risposta della Direzione Regionale preso atto della documentazione fornita che evidenzia il rapporto che si instaura fra l'ente locale (beneficiario del contributo ministeriale) e la società consortile a totale partecipazione pubblica, qui investita del ruolo di soggetto attuatore per la realizzazione dell'opera con i contributi pubblici, rimanda ai seguenti principi interpretativi:

- *“un contributo assume rilevanza ai fini dell'Iva se erogato a fronte di un obbligo di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive”* (Risposta all'interpello n. 490/2019);
- *“Occorre fare riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti. La corretta qualificazione di una somma come corrispettivo o contributo richiede, inoltre, un'attenta analisi dell'accordo/provvedimento che ne prevede l'erogazione, al fine di verificare se il soggetto che riceve il denaro sia tenuto all'esecuzione dell'attività finanziata o costituisca un mero tramite per il trasferimento delle somme a terzi attuatori, e di determinare se il soggetto erogante sia il committente dei progetti sovvenzionati* (Circolare numero 34/E del 21 novembre 2013 e

risoluzione numero 21/E del 16 Febbraio 2005 e numero 16/E del 27 gennaio 2006;

- I criteri generali per la definizione giuridica e tributaria dei contributi sono da ricercare nelle norme di legge che li stabiliscono e solo in via suppletiva in base ad altri criteri interpretativi in base all'ordine gerarchico indicato nella Risoluzione 24/E del 2013 e 20/E del 11/05/2015.

### **Le conclusioni della Direzione Regionale dell'Emilia Romagna**

La Direzione Regionale conclude affermando che:

*“è del parere che l'Istante, nella sua veste di soggetto attuatore dell'intervento, non assume nei confronti del soggetto beneficiario del finanziamento pubblico (il Comune) la veste di controparte di un rapporto sinallagmatico, anche alla luce degli indirizzi contenuti nella Circolare n. 34/E/2013.*

*Ed invero, nell'aspetto generale dei rapporti così come descritti nell'Istanza sembrano doversi escludere quei tipici indici di un rapporto sinallagmatico, quali la previsione di responsabilità contrattuale, né sembrano rinvenirsi clausole risolutive.*

*Il contributo sembra perseguire ed attuare le finalità pubblicistiche insite nel contesto normativo di settore rappresentato dall'Istante”.*

*Dello stesso autore Ti suggeriamo anche:*

[Società a partecipazione pubblica: modifiche all'orizzonte nella legge annuale sulla concorrenza](#)

[Le problematiche irrisolte sui compensi degli amministratori delle società a partecipazioni pubbliche](#)

[La legge di bilancio interviene sul testo unico in materia di società a partecipazione pubblica](#)

*A cura di Roberto Camporesi*

Sabato 26 febbraio 2022