



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 11 giugno 2002

Oggetto: IVA – Contributo a carico del fondo per l’occupazione – Realizzazione programma d’alfabetizzazione informatica e della lingua inglese – Istanza della società X Y.

Con istanza diretta alla scrivente, la Direzione Regionale ha chiesto di conoscere il trattamento, agli effetti dell’IVA, da riservare al contributo erogato dal Ministero del Lavoro alla società X Y per la realizzazione del programma di alfabetizzazione informatica e della lingua inglese nelle aree depresse del Mezzogiorno.

Quesito

L’erogazione del contributo è finalizzata a favorire l’occupazione dei soggetti residenti nel Mezzogiorno, i quali non sopportano oneri di sorta per partecipare al programma.

In particolare, viene chiesto se la concessione del contributo in esame configuri un’operazione rilevante agli effetti dell’IVA, e se per i beni e servizi acquisiti con detto contributo operi la disposizione di cui all’art. 19, comma 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che prevede l’indetraibilità dell’imposta relativa all’acquisto o importazione di beni e servizi afferenti operazioni non soggette all’imposta.

Interpretazione

Il quesito formulato richiama le problematiche relative all' imposizione ai fini dell'IVA dei contributi erogati dallo Stato, da enti pubblici, ecc..

In linea generale, come avuto modo di precisare da ultimo con la risoluzione n. 54 del 24 aprile 2001, il contributo assume rilevanza ai fini IVA se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

In altri termini, il contributo assume natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'IVA quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto.

Di contro, l'esclusione dal campo d'applicazione dell'IVA si configura ogni qual volta il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere alcunché in controprestazione. Così, in generale, i contributi a fondo perduto, ossia quelli versati non in contropartita di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, non sono soggetti ad imposta.

Al fine di accertare se i contributi di cui trattasi costituiscono nella sostanza corrispettivi per prestazioni di servizi, ovvero si configurino come mere elargizioni di somme di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale, occorre fare riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti.

Al riguardo, la società X Y , al fine di ottenere i contributi in questione, ha presentato al Ministero del Lavoro un progetto con l'indicazione degli obiettivi formativi da realizzare e gli impieghi cui destinare le risorse richieste.

Dopo l'approvazione del progetto, tra il citato Ministero e la società X Y è stata stipulata una convenzione volta a regolamentare le modalità e i tempi d'erogazione del finanziamento.

Dalla convenzione emerge che sono ammesse al contributo le spese effettivamente sostenute dalla società X Y in base al relativo stato di avanzamento del programma; è previsto, inoltre, che le risorse assegnate restano comunque

acquisite da X Y, senza ulteriori penalità, per la parte coperta dall'avanzamento del programma, anche nel caso in cui si verificano inadempienze tali da far dichiarare la risoluzione unilaterale della convenzione.

Dall'esame della citata convenzione non emergono, inoltre, pattuizioni proprie dei contratti a prestazioni corrispettive, quali ad esempio clausole risolutive espresse o che attribuiscono il diritto di recesso; né, del resto, può essere assimilata ad una clausola risolutiva espressa la condizione risolutiva unilaterale sopra accennata, attese le differenti conseguenze giuridiche che ne derivano.

Da un esame complessivo si rileva, pertanto, che il contributo è erogato per il perseguimento di interessi di carattere generale quali la creazione di figure professionali maggiormente rispondenti alle dinamiche del mondo del lavoro; a tal fine sono individuati, a beneficiare dei corsi di formazione, particolari categorie di soggetti appartenenti ad un contesto socio-economico riconosciuto meritevole di incentivazione a livello comunitario.

La società X Y, quindi, realizza un'attività formativa di interesse pubblico attraverso pattuizioni convenzionali stipulate con il Ministero del Lavoro che prevedono l'erogazione di un contributo a copertura di tutte le spese sostenute per l'attuazione del programma presentato, nonché dei costi di funzionamento relativi alla gestione del programma.

Sulla base delle suesposte considerazioni, si ritiene che il contributo in argomento abbia una natura di movimentazione finanziaria e non si ponga in un rapporto sinallagmatico, con la conseguenza che il medesimo esula dal campo di applicazione dell'IVA per difetto del presupposto oggettivo.

Inoltre, riguardo il regime della detrazione applicabile nella fattispecie in questione, si ritiene che esso debba essere affrontato e risolto alla luce dei criteri dettati dall'art. 19, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, come sostituito, a decorrere dal 1° gennaio 1998, dall'art. 2 del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313.

La norma citata stabilisce, com'è noto, l'indetraibilità dell'IVA relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti "*o comunque non soggette all'imposta*". Con tale disposizione, il legislatore ha inteso disporre, in conformità alle norme comunitarie, il divieto generalizzato di detrazione per tutte le operazioni esenti "*o comunque non soggette all'imposta*", salvo le deroghe stabilite dal successivo comma 3 dell'art.19.

Dal che deriva che, in base ai principi sopra esposti, il contribuente ha diritto a detrarre l'imposta, che gli è addebitata per rivalsa, se i beni e servizi acquisiti sono afferenti ad operazioni imponibili o ad esse assimilate ai fini della detrazione.

Nel caso in esame, si è in presenza di beni e servizi acquisiti per la realizzazione di un programma di interesse generale che dà luogo al percepimento di somme di denaro che, come sopra detto, assumono la natura di movimentazioni finanziarie escluse dal campo di applicazione dell'IVA.

In tale contesto non si verifica, quindi, l'effettuazione a valle di alcuna operazione imponibile o assimilata ai fini della detrazione, non ricorrendo così il presupposto richiesto dalla norma per il riconoscimento del diritto alla detrazione d'imposta.

Pertanto, ai sensi del citato articolo 19, comma 2, l'imposta assolta per l'acquisizione dei beni e servizi utilizzati per la realizzazione del programma formativo finanziato con contributo pubblico è da ritenersi indetraibile, poiché tali beni e servizi non sono impiegati per la realizzazione di un'operazione imponibile o assimilata ai fini della detrazione.