

Risposta n. 316/2022

OGGETTO: IVA - Trattamento dei contributi pubblici e conseguente detraibilità dell'IVA assolta a monte - artt. 2, 3, 19 D.P.R. n. 633 del 1972.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (di seguito "ALFA" o "società istante") ha presentato istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lett. a), della legge 27 luglio 2000, n. 212, per conoscere il parere della scrivente in merito alla fattispecie di seguito rappresentata.

ALFA è una società costituita il XX XX 2002, a totale partecipazione pubblica, con socio unico la Regione BETA La società istante è soggetta all'attività di direzione, coordinamento e controllo della Regione BETA ed è destinataria della "Direttiva in ordine al sistema dei controlli sulle società controllate dalla Regione anche ai fini dell'esercizio del controllo analogo sulle società *in house*".

In base all'articolo 5 del vigente statuto sociale, la società istante:

- esercita le funzioni ed i compiti amministrativi ai sensi dell'articolo 2 della legge regionale XX XX 2002, n. XX e successive modifiche, concernenti la progettazione, la costruzione, la gestione e la vigilanza delle infrastrutture stradali e ferroviarie, ivi comprese le funzioni previste dal decreto legislativo XX XX 1992, n.

XX (Nuovo codice della strada e successive modifiche), nonché quelle in materia di info mobilità, di reti di trasporto pubblico locale su gomma e su ferro e di riordino, attivazione, completamento e gestione, ai sensi della normativa vigente, dei sistemi di bigliettazione anche elettronica, fatta eccezione per la rete autostradale regionale e per l'esercizio dei servizi di trasporto pubblico locale (TPL) su ferro e su gomma;

- esercita le funzioni ed i compiti amministrativi relativi al procedimento espropriativo per pubblica autorità, connessi e strumentali all'esercizio delle funzioni e dei compiti di cui sopra;

- esercita altresì, laddove previsto nel contratto di servizio, le funzioni ed i compiti amministrativi in materia di manutenzione ordinaria e straordinaria della rete viaria regionale attribuiti alla Regione BETA dall'articolo 7, comma 4, della legge regionale XX XX 2015, n. XX;

- esercita le attività necessarie per la gestione e la valorizzazione del proprio patrimonio immobiliare;

- esercita ulteriori funzioni e compiti amministrativi connessi, strumentali e complementari alle funzioni ed ai compiti rientranti nell'oggetto sociale, nonché attività in favore di soggetti terzi quali servizi di progettazione, consulenza ed assistenza, purché in misura non preponderante;

- esercita infine le funzioni e i compiti amministrativi conferiti alle Province, ai sensi dell'articolo 125, comma 1, lettera d), e comma 2 della l.r. XX del XXXX per conto delle province che partecipano all'Azienda stessa.

Con deliberazione n. XXX del XX XX 2020, la Giunta Regionale di BETA ha approvato lo schema del Nuovo Contratto di Servizio aggiornato con il quale la Regione affida ad ALFA, in particolare, i seguenti compiti:

- 1) funzioni in materia di stipula e gestione dei contratti di servizio, inerenti al trasporto pubblico su gomma;

- 2) servizi di Infomobilità, Sistemi di Bigliettazione Elettronica, incluso il Clearing del Sistema Metrebus.

La società istante riferisce che *"per lo svolgimento del predetto affidamento, percepirà contributi pubblici dalla Regione, come previsto dalla citata deliberazione ,"* e rappresenta che *"si occuperà dell'indizione e della gestione delle procedure delle gare di appalto per l'individuazione del gestore dei servizi pubblici di trasporto, stipulando il contratto di servizio con le società aggiudicatarie. Queste ultime emetteranno la fattura nei confronti dell'istante per lo svolgimento del trasporto pubblico locale, comprensiva di Iva"*.

La società istante rappresenta, altresì, che con deliberazione della Regione BETA n. XXX del XX XX 2015, le è stata attribuita l'attività di riordino, attivazione, completamento e gestione, messa in funzione operativa del sistema regionale di supervisione e controllo ("Clearing") dei sistemi di bigliettazione elettronica (SBE) dei soggetti gestori del Trasporto Pubblico Locale (TPL). Al riguardo, la società istante riferisce che per lo svolgimento dei servizi sopra descritti emetterà fattura soggetta ad Iva nei confronti dei soggetti gestori del TPL.

Ciò premesso, la società istante chiede:

1) di conoscere il trattamento fiscale ai fini Iva dei contributi che percepirà dalla Regione per lo svolgimento delle attività affidate di cui alla citata deliberazione n. XXX del 2020, atteso che le fonti di finanziamento vengono fornite dalla Regione BETA e che tali erogazioni di denaro sono considerate dall'istante alla stregua di contributi pubblici per lo svolgimento dei servizi di trasporto pubblico locale di interesse generale;

2) se l'Iva esposta nelle fatture ricevute dal soggetto aggiudicatario del servizio di

trasporto pubblico locale sia detraibile, ai sensi dell'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972, dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate dalla Società istante, che emette fattura soggetta ad Iva per i servizi che svolge.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene di essere un soggetto economico in quanto svolge attività di natura commerciale e ha peraltro la forma giuridica di società per azioni e, pertanto, ritiene di dover adottare il seguente comportamento:

- in merito al quesito di cui al punto 1), la società considera le erogazioni di denaro che riceve da parte della Regione BETA alla stregua di contributi pubblici che, in quanto tali, sono esclusi dal campo di applicazione dell'Iva ai sensi dell'articolo 2, terzo comma, lettera a), del DPR n. 633 del 1972, secondo cui "*non sono considerate cessione di beni le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro*";

- in merito al quesito di cui al punto 2), la società ritiene di aver diritto alla detrazione dell'Iva sulle fatture ricevute dal soggetto aggiudicatario del servizio di trasporto pubblico locale, in quanto tali fatture sono direttamente correlate all'attività affidata all'istante.

Con specifico riferimento a tale secondo quesito, l'interpellante osserva che l'articolo 168 della direttiva CE n.112 del 2006 stabilisce che il soggetto passivo ha diritto di detrarre l'Iva dovuta o assolta "*nella misura in cui i beni o i servizi acquistati siano impiegati ai fini di sole operazioni soggette ad imposta*" e che, in coerenza con tale previsione, l'articolo 19 del DPR n.633 del 1972 ammette la detrazione d'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa "*in relazione ai beni e ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa arte o professione*".

Inoltre, come chiarito nella prassi dell'amministrazione finanziaria, la detraibilità dell'Iva assolta sugli acquisiti di beni e servizi da parte di un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa arte o professione non è influenzata dalla percezione di erogazioni di carattere contributivo di cui al punto 1), ai sensi del dell'articolo 19, comma 3, del DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Per rispondere ai quesiti posti con l'istanza in esame è necessario individuare la sussistenza dei presupposti impositivi ai fini Iva e, in particolare, i presupposti soggettivo e oggettivo.

In merito al requisito soggettivo, con riferimento alla struttura di ALFA, società *in house* a totale partecipazione pubblica (Regione BETA), si osserva che con risoluzione dell'8 marzo 2007, n. 37/E è stato chiarito che le società *in house* devono considerarsi organismi aventi una loro autonoma soggettività giuridica rispetto all'ente o enti di appartenenza. Sul punto, nella citata risoluzione, ribadendo quanto già affermato con la risoluzione 9 novembre 2006, n. 129/E, si è argomentato che dette società ai fini fiscali non possono essere assimilate a organismi di diritto pubblico e, conseguentemente, non possono applicare la disposizione di cui all'articolo 4, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, ai sensi del quale per gli enti pubblici si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nell'esercizio di attività commerciali. In tal senso, le operazioni poste in essere dalle predette società, in quanto costituite in forma di società di capitali, si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio d'impresa in ragione del comma 2 del citato articolo 4, anche se riconducibili alle funzioni istituzionali dell'ente di provenienza o di appartenenza.

Una volta appurata la sussistenza del presupposto soggettivo, ai fini Iva, in capo alla società istante, occorre verificare se, con riferimento alla fattispecie descritta, ricorre anche quello oggettivo.

Al riguardo, si ricorda che, in termini generali, l'ambito oggettivo di rilevanza di un'operazione agli effetti dell'Iva è definito dalla normativa comunitaria in modo ampio (cfr. articoli 2 e 73 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 n. 112). In particolare, secondo costante giurisprudenza della Corte di Giustizia, una prestazione di servizi è effettuata "a titolo oneroso", ai sensi del citato articolo 2, paragrafo 1, della Direttiva 2006/112/CE, e configura, pertanto, un'operazione

imponibile, *"soltanto quando tra l'autore di tale prestazione e il beneficiario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di prestazioni sinallagmatiche, nel quale il compenso ricevuto dall'autore di tale prestazione costituisca il controvalore effettivo del servizio fornito al beneficiario (...); ciò si verifica quando esiste un nesso diretto fra il servizio fornito dal prestatore e il controvalore ricevuto, ove le somme versate costituiscono un corrispettivo effettivo di un servizio individualizzabile fornito nell'ambito di un siffatto rapporto giuridico"* (cfr. Corte di Giustizia UE, sentenza 23 marzo 2006, Causa C-210/04, sentenza 3 marzo 1994, Causa C-16/93, sentenza 5 luglio 2018, C-544/16, e giurisprudenza ivi citata).

In sostanza, il presupposto oggettivo di applicazione dell'Iva può essere escluso, ai sensi della normativa europea, solo qualora non si ravvisi alcuna correlazione tra l'attività finanziata e le elargizioni di denaro. Inoltre, secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia, *"la circostanza che un'operazione economica venga svolta ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo di costo è irrilevante ai fini della qualificazione di tale operazione come negozio a titolo oneroso"*. *Quest'ultima nozione presuppone, infatti, unicamente l'esistenza di un nesso diretto tra la cessione di beni o la prestazione di servizi ed il corrispettivo realmente percepito dal soggetto passivo"* (in tal senso, cfr. Corte di Giustizia UE, sentenza 12 maggio 2016, causa C-520/14 e giurisprudenza ivi citata).

In coerenza ai suddetti principi deve essere interpretato l'articolo 3, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui *"costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte"*.

Conformemente alla normativa comunitaria, l'Amministrazione finanziaria in diversi documenti di prassi ha chiarito che, in linea generale, un contributo assume rilevanza ai fini 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 (cfr. circolare 22 novembre 2013, n. 34/E; risoluzione 16 febbraio 2005, n. 21/E; risoluzione 27 gennaio 2006, n. 16/E). Di contro, l'esclusione dal campo di applicazione dell'IVA si configura ogni qual volta il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare o permettere alcunché in controprestazione. In tal senso l'art 2, terzo comma, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972 statuisce che non sono considerate cessioni di beni "*le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro*". Così, in genere, i contributi a fondo perduto, ossia quelli versati senza alcuna connessione a prestazione di servizi o a cessioni di beni, non sono soggetti ad imposta (Risoluzione 24 aprile 2001, n. 54/E).

La circolare n. 34/E del 2013, nell'individuare i criteri generali per la definizione giuridica e tributaria dei contributi pubblici, ha precisato, preliminarmente, che, al fine di accertare se determinate somme di denaro o contributi costituiscano corrispettivi per prestazioni di servizi, ai sensi del citato art. 3, ovvero si configurino come mere elargizioni di denaro, ai sensi del predetto art. 2, per il perseguimento di interessi di carattere più generale, è necessario far riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti, circostanza che richiede un'attenta analisi dell'atto che ne prevede l'erogazione.

La stessa circolare inoltre ha chiarito che: "*La qualificazione di una erogazione quale corrispettivo ovvero quale contributo deve essere individuata innanzi tutto in base a norme di legge, siano esse specifiche o generali, nonché a norme di rango comunitario*" e che solo laddove non sia riscontrabile un riferimento normativo che individui l'esatta qualificazione delle erogazioni, la natura giuridica, anche agli effetti tributari, delle somme erogate da un'amministrazione pubblica deve essere individuata caso per caso, alla luce dei criteri generali indicati nella medesima circolare, la cui applicazione, secondo l'ordine gerarchico/sequenziale proposto nel paragrafo 2 del medesimo documento di prassi, consente di riscontrare la sussistenza dei presupposti idonei alla qualificazione della fattispecie.

Ai fini che qui interessano, la citata circolare n. 34/E del 2013 ha puntualizzato che si opera all'interno di uno schema contrattuale e quindi si è in presenza di una erogazione-corrispettivo a fronte di una prestazione di servizi, oltre che nelle fattispecie disciplinate dal codice dei contratti pubblici, anche per i contratti stipulati al di fuori o in deroga alle norme del codice stesso; ciò avviene quando, tra l'altro, i rapporti sono costituiti con soggetti dai particolari requisiti per i quali gli affidamenti sono effettuati al di fuori delle regole del medesimo codice, come ad esempio per le società operanti secondo il modello organizzativo dell'*in house providing*.

La sussistenza di un rapporto avente natura sinallagmatica, inoltre, è ravvisabile anche dalla presenza di altre condizioni quali il trasferimento, in tutto o in parte, della proprietà all'ente erogante dei risultati della ricerca o dell'opera finanziata; la previsione di clausole risolutive espresse nella convenzione e/o contratto; la sussistenza di penalità da inadempimento, a dimostrazione di un interesse patrimoniale da parte del soggetto erogante.

Tanto premesso, al fine di rispondere al primo quesito posto dalla società istante, alla luce dei criteri stabiliti nella citata circolare n. 34/E del 2013, occorre considerare quanto segue.

Nel caso in trattazione, la società istante opera nella cornice del modello organizzativo dell'*in house providing*, in tale ambito, la legge regionale XX XX 2002, n. XX, con la quale è stata costituita la società ALFA., società *in house* della Regione BETA, all'articolo 6 ("*Contratti di servizio*") dispone che: "*1. La Regione e le province che partecipano all'Azienda affidano l'esercizio delle funzioni e dei compiti previsti dall'articolo 2, comma 1, all'Azienda medesima sulla base di appositi contratti di servizio, da stipularsi in conformità alle indicazioni contenute negli atti di pianificazione, programmazione e coordinamento della rete viaria regionale adottati ai sensi dell'articolo 124, comma 1, lettera a) della l. r. XX/XXXX.*

2. I contratti di cui al comma 1 specificano le attività affidate e stabiliscono, tra l'altro, gli obiettivi e gli standard qualitativi e quantitativi delle attività affidate, i

tempi di esecuzione e realizzazione, i compensi remunerativi e le modalità per la verifica dei risultati conseguiti."

La legge regionale di costituzione della società ALFA effettua pertanto un rinvio ai contratti di servizio da stipularsi tra le parti, ma non sembra prevedere disposizioni attributive di contributi o comunque di erogazioni finanziarie da parte dell'ente territoriale.

Ciò rilevato, si osserva che, con il "nuovo contratto di servizio", approvato con deliberazione n. XXX del XX XX 2020, ad ALFA è stato conferito dalla Regione BETA il ruolo di affidataria:

1) *"della rete viaria regionale in regime di concessione, aggiornato ai sensi dell'art. 5 del contratto di servizio con la regione BETA reg. cron. n. XXXX del XX.XX.2017";*

2) *"delle funzioni in materia di stipula e gestione dei contratti di servizio, inerenti al trasporto pubblico urbano su gomma, ex art. 10, commi da 31 a 35, legge regionale di BETA n. XX/XXXX";*

3) *"dei servizi di Infomobilità, aggiornato ai sensi dell'art. 9 del contratto di servizio con la regione BETA reg. cron. n. XXX del XX.XX.2016, nonché' dei servizi inerenti ai sistemi di bigliettazione elettronica (SBE), di cui alla deliberazione di giunta regionale di BETA n. XXX del XX.XX.2015".*

Nella delibera di approvazione del nuovo contratto di servizio si legge che: *" nello schema di Contratto allegato al presente provvedimento, di cui è parte integrante, sono indicate le attività che la Società è chiamata ad espletare a supporto del complesso delle nuove funzioni affidate e gestite per conto della Regione, quantificando nel Piano Gestionale e Finanziario, a sua volta allegato e parte integrante dello schema contrattuale, una serie di costi connessi alla gestione ordinaria della Società; [.....] - per lo svolgimento di tali attività, la Regione BETA riconosce ad ALFA l'importo di Euro ... nell'anno 2020 ed Euro ... nelle annualità*

successive, che si ritiene congruo in ragione dell'impegno necessario e dei conseguenti costi gestionali associati alle singole attività; l'importo deve essere confermato ogni anno dall'Amministrazione prima dell'approvazione del budget."

In particolare, per quanto concerne la gestione della rete viaria regionale, nella delibera è specificato che *"L'Azienda si impegna a svolgere le attività necessarie all'esecuzione di quanto previsto nel Programma annuale e triennale degli interventi e dei servizi. La Regione si impegna a trasferire all'Azienda le risorse finanziarie per l'esecuzione del Programma annuale e triennale secondo le modalità ed i tempi indicati negli articoli seguenti."*

Con riferimento al trasporto pubblico locale, si specifica che l'Azienda provvede, d'intesa con la Direzione regionale competente, a svolgere le funzioni in materia di stipula e gestione dei contratti di servizio inerenti al trasporto pubblico locale su gomma nella qualità di Società affidataria delle medesime funzioni.

All'art. 21 dello schema di contratto, infine, si legge che: *"L'Azienda si obbliga a svolgere le attività di gestione dei servizi per il Centro Regionale di Infomobilità, SBE, nel rispetto del presente Contratto di Servizio. La Direzione regionale competente svolge un'attività di monitoraggio sulla corretta gestione dei servizi da parte dell'Azienda, anche sulla scorta di relazioni periodiche dell'Azienda stessa, al fine di verificarne la funzionalità e rispondenza al presente Contratto di Servizio ed alle esigenze degli utenti."*

Nello schema di contratto, inoltre, con riferimento a ciascuna delle tre aree di attività, sono previste modalità di comunicazione alla Regione degli standard qualitativi e quantitativi delle attività affidate, indicazioni in merito ai tempi di esecuzione e realizzazione, ed infine specifiche modalità per la verifica dei risultati conseguiti.

Sempre nella delibera di approvazione si legge che le somme in questione sono destinate alla copertura degli oneri finanziari derivanti dall'approvazione del nuovo contratto di servizio, ed in particolare delle spese di funzionamento.

Inoltre, l'articolo 23 del nuovo contratto di servizio ("*Proventi e Spese di Funzionamento*") dispone:

- al punto 1, che "*L'Azienda, nell'esecuzione delle attività previste dal presente Contratto di Servizio, opera nel rispetto dei vincoli di spesa di cui al Piano Gestionale e Finanziario (PGF) per l'anno 2020 e il triennio 2021- 2022-2023 (allegato n), fatti salvi i contenuti delle Leggi di Stabilità riferite alle singole annualità.*";

- al punto 2, che "*Il Piano Gestionale e Finanziario individua distintamente, per i tre ambiti di attività disciplinati dal presente Contratto di Servizio (Gestione Rete Viaria Regionale, Trasporto Pubblico Locale su gomma, Infomobilità-SBE-), i costi imputabili al contributo di funzionamento, assemblati per macro voci di costo (risorse umane, risorse strumentali e servizi, logistica, altre voci).*";

- al punto 4, che "*L'Azienda, nell'esecuzione delle attività previste dal presente Contratto di Servizio, consegue i seguenti proventi, dei quali è tenuta ad inviare dettagliata rendicontazione annuale entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, che vengono utilizzati per la copertura delle Spese di Funzionamento: a) canoni; b) oneri per istruttoria; c) somme derivanti dalla gestione delle opere, immobili ed impianti pubblici appartenenti, pertinenti, complementari o, comunque, connessi alla Rete Viaria Regionale e dall'esercizio delle attività di gestione amministrativa sulle strade e sui veicoli; d) somme derivanti dalle sanzioni amministrative.*";

- al punto 14 che "*Nell'eventualità che il totale dei proventi introitati dall'Azienda (di cui ai precedenti commi) non copra il totale delle spese di funzionamento per come definite dal presente Contratto, previa attestazione dell'Azienda stessa volta a documentare l'eventuale insufficienza dei proventi suddetti, la competente struttura regionale procede all'eventuale determinazione ed erogazione dell'aggiuntivo Contributo Regionale ad integrazione delle spese di funzionamento per la parte rimanente*".

Secondo le definizioni contrattuali contenute nell'articolo 3 del nuovo contratto

di servizio, il Contributo Regionale ad integrazione delle spese di funzionamento "*È il contributo erogato ..., a copertura delle spese di funzionamento dell'Azienda, così come dettagliate nelle "Definizioni Contrattuali", che non potranno essere sostenute con i proventi maturati dall'Azienda stessa*".

Il successivo articolo 24 ("*Trasferimento e rendicontazione delle risorse finanziarie*") dispone

- al punto 3, che "*I trasferimenti dalla Regione all'Azienda dei contributi inerenti alle spese di funzionamento e per lo svolgimento dei Servizi affidati con il presente Contratto di Servizio, vengono anticipati dalla Regione a cadenza quadrimestrale dell'anno a cui fa riferimento il contributo in c/esercizio (entro gennaio, maggio e settembre).*";

- al punto 4, che "*L'Azienda, nell'ambito del sistema dei controlli di cui al presente Contratto di Servizio, rendiconta alla Direzione regionale competente in materia di infrastrutture e mobilità, con il supporto di dettagliata documentazione tecnico-amministrativa*".

- al punto 10, che "*Sulla base della proposta annuale di cui al presente Contratto di Servizio, la Regione effettuerà, entro il 30 novembre di ogni anno, ad integrazione del contributo delle spese di funzionamento, una determinazione di stanziamento finalizzata ad integrare il fondo di accantonamento per franchigie e scoperture assicurative relative alle istanze stragiudiziali e giudiziali di risarcimento danni occorsi a terzi sulla Rete Viaria Regionale in concessione all'Azienda, nonché per il risarcimento danni occorsi a terzi nello svolgimento di tutte le attività affidate con il presente Contratto di Servizio*".

Inoltre, lo schema di contratto prevede che le garanzie assicurative per la copertura dei rischi derivanti da danni a terzi, in relazione all'esecuzione dei compiti svolti dall'Azienda, sono a totale carico della Regione.

Infine, l'articolo 30 del nuovo contratto di servizio ("*Poteri sostitutivi*") dispone che "*La Regione, in caso di inadempienza dell'Azienda nell'esecuzione delle*

obbligazioni di cui al presente Contratto, dà formale comunicazione all'Azienda medesima, per il tramite della Direzione regionale competente in materia di infrastrutture e mobilità, dell'avvio della procedura di cui all'art. 19 della legge regionale n. XX/XXXX ("Poteri sostitutivi"), fissando un termine congruo per l'adempimento degli obblighi contrattuali. Gli oneri finanziari connessi all'esercizio dei poteri sostitutivi sono a carico dell'Azienda."

Dall'esame delle disposizioni contrattuali sopra riportate, pur rilevando che nel nuovo contratto di servizio con la Regione BETA non si rinviene una chiara qualificazione delle somme erogate all'istante, è ragionevole desumere che la regolamentazione del concreto assetto degli interessi delle parti, in merito, in particolare, agli obblighi posti a carico della società istante per il raggiungimento di determinati standard qualitativi e quantitativi di esecuzione delle attività affidate, ai tempi di esecuzione, agli obblighi di rendicontazione dei costi sostenuti nello svolgimento delle citate attività, agli oneri finanziari posti a carico dell'Azienda nell'ipotesi di esercizio dei poteri sostitutivi da parte della Regione, presuppone la sussistenza di un rapporto giuridico sinallagmatico tra le parti, caratterizzato dal vincolo di effettiva corrispettività tra l'attività finanziata e le somme erogate, che, pertanto, vanno assoggettate al tributo ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Peraltro, avendo riguardo alla specifica natura delle funzioni assegnate alla società istante, coerentemente a quanto chiarito dalla giurisprudenza unionale, il fatto che l'attività di cui trattasi consista nell'esercizio di funzioni conferite e regolamentate dalla legge, per uno scopo di interesse generale, è irrilevante per valutare se tale attività costituisca prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso (sentenza del 2 giugno 2016, Lajvér, C263/15, punto 42).

Infatti, l'articolo 25, lettera c), della direttiva IVA prevede espressamente che una prestazione di servizi può consistere nell'esecuzione di un servizio in base ad una espropriazione fatta dalla pubblica amministrazione o in suo nome o a norma di legge. Ancora nella sentenza del 22 febbraio 2018, Causa C-182/17, la Corte di Giustizia UE

ha chiarito che l'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 dev'essere interpretato nel senso che costituisce una prestazione di servizi fornita a titolo oneroso, soggetta all'IVA in forza di tale disposizione, un'attività consistente nello svolgimento da parte di una società di determinati compiti pubblici in esecuzione di un contratto concluso tra tale società e un comune.

Quanto al secondo quesito posto dalla società istante, concernente il diritto di detrazione dell'Iva relativa ai costi sostenuti per effettuare le attività finanziate dalla Regione, si rammenta che l'articolo 168 della direttiva 2006/112/CE stabilisce che il soggetto passivo ha diritto di detrarre l'IVA dovuta o assolta "*Nella misura in cui i beni o i servizi acquistati siano impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, ...*". In coerenza con tale previsione, l'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 ammette la detrazione dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa "*... in relazione ai beni e servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte, professione...*".

Inoltre, come chiarito dalla prassi in materia, la detraibilità dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi da parte di un soggetto che agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, non è influenzata dalla percezione di erogazioni di carattere contributivo. L'Iva, infatti, è detraibile nella misura in cui il soggetto passivo utilizza detti beni e servizi per l'effettuazione di operazioni soggette all'imposta, non assumendo alcuna rilevanza la natura dei mezzi finanziari impiegati per effettuare gli acquisti (cfr. circolare n. 20/E dell'11 maggio 2015, risoluzione n. 61/E dell'11 marzo 2009, circolare n. 46/E del 19 luglio 2007, risoluzione n.100/E del 25 luglio 2005, nonché le risposte ad interpello n. 234 del 15 luglio 2019 e n. 92 del 24 marzo 2020). In sostanza, la condizione di inerenza delle operazioni compiute a monte è riferita unicamente alle operazioni compiute a valle, soggette a IVA.

Ne deriva che, in conformità ai principi generali dell'Iva, in linea di principio, e fatta la salva la ricorrenza di circostanze specifiche non riferite dall'interpellante e il cui riscontro può essere effettuato nelle competenti sedi, la società istante ha diritto

alla detrazione dell'imposta dovuta o assolta per l'acquisto di beni e servizi, se e nella misura in cui i predetti acquisti riguardino l'effettuazione, a valle, di operazioni imponibili o assimilate a queste ultime ai fini della detrazione, essendo a tal fine ininfluenza la qualificazione delle somme erogate per il finanziamento dell'attività svolta.

**Firma su delega del
CAPO DIVISIONE AGGIUNTO e
DIRETTORE CENTRALE ad interim
Vincenzo Carbone
Delega n. 43080 del 10 febbraio 2022**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)