

Risposta n. 164/2025

OGGETTO: IVA – Trattamento applicabile ai contributi erogati da un Ente pubblico ad una Fondazione per garantirne il funzionamento e lo svolgimento delle attività istituzionali.

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

QUESITO

L'ente pubblico non economico (di seguito "Ente Parco" o "Istante"), sottoposto alla vigilanza del Ministero, dichiara di gestire le attività per la gestione dei Centri visitatori e per la gestione di specifiche attività congiunte di promozione turistica per il tramite e congiuntamente alla Fondazione.

L'Istante precisa che tale rapporto, non regolato da affidamento tramite gara e quindi non riconducibile alle casistiche dei codici dei contratti pubblici, è attuato con accordi di collaborazione triennali o annuali.

A tal proposito, fa presente che «*L'ultimo accordo triennale, riguardante la gestione dei Centri Visitatori è scaduto e l'Ente procederebbe con accordi analoghi a quelli stipulati negli ultimi 20 anni che non prevedono un affidamento ai sensi del codice dei contratti pubblici, ai sensi dell'art. 7 del d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 (nuovo Codice degli appalti), per la gestione delle attività sopra menzionate e, a fronte dei contributi erogati dall'Ente Parco, non prevedono fatturazione da parte della Fondazione».*

L'Istante asserisce che la *Fondazione* è stata istituita dalla Regione, al fine di promuovere la valorizzazione dei Comuni territorialmente interessati dal Parco Nazionale, a seguito dell'approvazione della legge regionale. La *Fondazione* è dotata di personalità giuridica di diritto privato, ha un proprio Statuto e per legge non persegue scopi di lucro; la *Regione* e l'*Ente Parco* ne sono soci.

L'Istante fa presente che la *Fondazione* ha precise finalità istituzionali stabilite per legge e che, in base a quanto stabilito dall'articolo 11 della legge regionale «*Alle spese necessarie al funzionamento della Fondazione si provvede con i contributi annui versati dagli enti aderenti, il cui ammontare è determinato dal consiglio di amministrazione, nonché con i contributi a qualsiasi titolo versati da enti pubblici o privati».*

L'Istante dichiara di aver aderito alla *Fondazione* e di aver riconfermato la propria adesione, a seguito dell'approvazione della legge regionale.

L'*Ente Parco* fa presente che contribuisce alle spese di funzionamento della *Fondazione* tramite una quota associativa annuale e che, per la gestione delle attività turistiche e dei *Centri visitatori*, ha sempre approvato specifiche e dirette convenzioni con la *Fondazione*. Per tali attività sono previsti specifici finanziamenti da parte dell'*Ente*

Parco, che vengono erogati con le modalità di rendicontazione delle attività indicate nelle convenzioni.

L'Istante fa presente che «*Tutte le contribuzioni che, se pur con differenti modalità, sono state effettuate in passato dall'Ente Parco a favore della Fondazione sono state stabilite unilateralmente dall'Ente Parco in funzione di proprie ed autonome valutazioni e non presentano carattere di corrispettivo né è connesso a rapporti sinallagmatici contrattuali, vengono erogate non a fronte di un compenso per un servizio strumentale erogato o un bene ceduto in favore dell'Ente Parco ma esclusivamente per il funzionamento della Fondazione ed a sostegno delle sue attività istituzionali, comuni a quelle dell'Ente Parco, svolte a vantaggio della collettività, ed a titolo di rimborso delle spese dalla Fondazione conseguentemente sostenute, e pertanto non è sono state assoggettate ad IVA [...]*»

Dovendo procedere con la nuova gestione triennale, l'Istante chiede se è corretto procedere alla stipula di accordi analoghi a quelli posti in essere negli anni precedenti in base ai quali, non assoggettando ad Iva le attività di gestione dei *Centri visitatori* e di gestione delle specifiche attività congiunte di promozione turistica, non era prevista fatturazione da parte della *Fondazione* a fronte dei contributi ricevuti dall'Istante.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che, in linea con gli accordi stipulati negli ultimi 20 anni e tenuto conto che i contributi sono erogati alla *Fondazione* «*al fine di permettere alla stessa di effettuare le spese necessarie per il funzionamento ordinario e lo svolgimento*

delle attività istituzionali di comune interesse», gli stessi non assumono rilevanza ai fini Iva e pertanto la Fondazione non è tenuta ad emettere fattura.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 4, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, prevede che per «*esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva delle attività commerciali o agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma d'impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 del codice civile».*

Il successivo quarto comma stabilisce, per gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, che «*si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto».*

Con riferimento alla rilevanza Iva delle somme in esame occorre evidenziare che la normativa comunitaria, in particolare gli articoli 2 e 73 della Direttiva Iva, come interpretata dalla Corte di Giustizia, nel definire l'ambito oggettivo di un'operazione rilevante ai fini Iva stabilisce che sono soggette a Iva le cessioni di beni e le prestazioni

di servizi effettuate «*a titolo oneroso*» sul territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo d'imposta che agisce in quanto tale.

Una prestazione di servizi o una cessione di beni è effettuata «*a titolo oneroso [...] 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» (Corte di Giustizia, sentenza 5 luglio 2018, C- 544/16, punti 36 e 37 e giurisprudenza ivi citata).*

Il presupposto oggettivo di applicazione dell'Iva, pertanto, è escluso qualora non si ravvisi alcuna correlazione tra l'attività finanziaria e le elargizioni di denaro.

Conformemente alle disposizioni comunitarie, 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 corrispondenti (cfr. circolare 34/E del 21 novembre 2013, risoluzione n. 21/E del 16 febbraio 2005, risoluzione n. 16/E del 27 gennaio 2006).

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 è stata ravvisata ogniqualvolta il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere qualcosa come controprestazione.

Altro indice di cui tener conto per valutare la natura del contributo è l'unilateralità della prestazione: un contributo può considerarsi a fondo perduto/liberalità se il soggetto che lo eroga non si attende dal beneficiario alcun vantaggio economico o alcuna controprestazione.

Con riferimento al caso di specie, occorre osservare che l'*Istante* eroga i contributi in favore della *Fondazione* ai sensi dell'articolo 12 della legge n. 241 del 7 agosto 1990, rubricato "*Provvedimenti attributivi di vantaggi economici*", secondo il quale «*La concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi ed ausili finanziari e l'attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati sono subordinate alla predeterminazione da parte delle amministrazioni precedenti, nelle forme previste dai rispettivi ordinamenti, dei criteri e delle modalità cui le amministrazioni stesse devono attenersi.*»

Come chiarito dalla circolare n. 34/E del 21 novembre 2013 «*In base al citato articolo 12, pertanto, le sovvenzioni, i contributi, i sussidi, gli ausili finanziari e l'attribuzione di vantaggi economici di qualsiasi genere, la cui concessione è subordinata alla predeterminazione e alla pubblicazione dei criteri e delle modalità cui le amministrazioni precedenti devono attenersi, non assumono la natura di corrispettivo.*

L'articolo 11 della legge regionale, rubricato "*Proventi*" stabilisce che «*Alle spese necessarie al funzionamento della Fondazione si provvede con i contributi annui versati*

dagli enti aderenti, il cui ammontare è determinato dal consiglio di amministrazione, nonché con i contributi a qualsiasi titolo versati da enti pubblici o privati».

In particolare, come stabilito nelle precedenti convenzioni stipulate tra l'*Istante* e la *Fondazione* «*Le parti prendono atto che i contributi vengono stabiliti unilateralmente dall'Ente Parco in funzione di proprie ed autonome valutazioni, non presentano carattere di corrispettivo né sono connessi a rapporti sinallagmatici contrattuali, vengono erogati non a fronte di un compenso per un servizio strumentale erogato o un bene ceduto in favore dell'Ente Parco ma esclusivamente per il funzionamento della Fondazione ed a sostegno delle sue attività istituzionali, comuni a quelle dell'Ente Parco, svolte a vantaggio della collettività, ed a titolo di rimborso delle spese dalla Fondazione conseguentemente sostenute [...]*»

Pertanto, per quanto emerge dall'istanza e dalla documentazione prodotta, tali contributi non vengono versati dall'*Istante* a fronte di una specifica controprestazione, ma al solo fine di garantire il funzionamento della *Fondazione* e a sostegno delle attività istituzionali della stessa, comuni a quelle dell'Ente Parco, dunque, non assumendo la natura di corrispettivi, si ritiene non siano rilevanti ai fini Iva.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

Resta impregiudicato il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

**IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**