

[REDACTED]  
44012 BONDELON (FE)

**OGGETTO: IVA. CONTRIBUTO. NATURA.**

*Interpello n. 909-858/2019*  
*Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212*  
[REDACTED]  
*Comune Fiscale 00113390387 - Parola IVA*  
*Istanza presentata il 13/11/2019*

Con l'interpello specificato in oggetto e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

Il Comune di [REDACTED] ha prodotto il seguente interpello, tramite il Sindaco e legale rappresentante signor F. [REDACTED]

"Il Comune intende, previo esperimento di procedura comparativa", "concedere in comodato d'uso gratuito ad un'Associazione del terzo settore un immobile di proprietà affinché all'interno dell'immobile stesso venga realizzato un progetto che preveda lo svolgimento di attività con finalità ricreative, di aggregazione e di continuità scolastico-educativa in grado di soddisfare bisogni a carattere generale per il territorio di riferimento. Con l'associazione che presenterà il progetto migliore, scelto da una Commissione appositamente nominata, verrà stipulata apposita convenzione che disciplinerà le modalità di utilizzo dell'immobile e di realizzazione delle azioni

progettuali e che potrà prevedere l'erogazione, esclusivamente, di contributi, a fronte di spese debitamente documentate e strettamente finalizzate all'attività oggetto di convenzione, e fino ad un massimo dell'80% delle spese dalla stessa sostenute per una somma massima annuale di Euro 70.000,00 prevista nel bilancio dell'Ente. Atteso che, all'art. 56, comma 4, del D.lgs. n. 117/2017 si prevede che le convenzioni con associazioni del Terzo Settore devono contenere disposizioni quali la durata del rapporto convenzionale, il contenuto e le modalità dell'intervento volontario, il numero e l'eventuale qualifica professionale delle persone impegnate nelle attività convenzionate, le modalità di coordinamento dei volontari e dei lavoratori con gli operatori dei servizi pubblici, le modalità di risoluzione del rapporto, forme di verifica delle prestazioni e di controllo della loro qualità e la verifica dei reciproci adempimenti. Dato atto che nella circolare n. 34/E, del 21 novembre 2013, l'Agenzia delle Entrate ha puntualizzato che un contributo assume rilevanza ai fini iva ogni qual volta "nella convenzione, che disciplina il rapporto con il soggetto beneficiario, siano presenti elementi quali clausole risolutive, penalità o, comunque, in generale, quando, con la sottoscrizione dell'accordo, si realizza una obbligazione di fare - non fare - permettere tale da concretizzare un rapporto di tipo giuridico sinallagmatico".

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

"Il Comune procederà alla pubblicazione di un avviso per l'individuazione di una associazione a cui concedere in comodato gratuito un immobile di proprietà comunale affinché la stessa ivi realizzi un progetto che contempli lo svolgimento di attività a carattere ricreativo, aggregativo e di continuità scolastico - educativa. Tale progetto dovrà principalmente mirare al coinvolgimento di bambini, ragazzi e giovani (fascie di età 3-29 anni) in un percorso che favorisca e sviluppi l'integrazione sociale, la coesione oltre a svolgere una fondamentale attività di supporto e collaborazione nei

confronti delle famiglie.

La convenzione che si intende sottoscrivere con l'associazione che, come sopra riportato, verrà individuata solo al termine di una procedura comparativa, conterrà i seguenti punti:

In forza del principio della sussidiarietà orizzontale, applicando l'articolo 56 del Codice del Terzo settore, previa procedura comparativa, il Comune intende sostenere la realizzazione di un progetto ideato, organizzato e realizzato dall'associazione individuata con la procedura suddetta che abbia le finalità sopra descritte. L'Associazione si impegna allo svolgimento della suddetta attività nell'immobile concesso dal Comune di [REDACTED] attraverso l'utilizzo prioritario di propri soci volontari oltre che di eventuale personale regolarmente assunto. L'Associazione, tramite i propri uffici, coordinerà i volontari con il proprio personale, tenendo conto che l'attività di volontariato è complementare e non sostitutiva alle normali attività degli Enti istituzionalmente preposti ai servizi pubblici. Il Comune si riserva la possibilità di riconoscimento all'Associazione di contributi economici a parziale copertura delle spese sostenute previa documentazione delle attività svolte, del numero di partecipanti, del gradimento espresso dall'utenza (minori, adolescenti, giovani e famiglie); in tal modo si ha la possibilità di offrire, attraverso il soggetto privato, una maggior gamma di servizi alla collettività non solo senza aggravio di costi rispetto alle risorse previste in bilancio ma con un risparmio di costi di personale in passato sostenuti per l'organizzazione diretta di servizi analoghi ed in ogni caso senza aumento dei costi per le famiglie.

L'Associazione dovrà assicurare la più ampia partecipazione alle attività e servizi indicati nel progetto di tutti i cittadini a condizioni agevolate concordate con il Comune.

I contributi eventualmente erogati non discendono da un rapporto sinallagmatico con obbligazioni reciproche in quanto il Comune non è obbligato ad erogare i contributi ma si "riserva" la possibilità di riconoscerli solo qualora vi sia il

perseguimento delle finalità sociali sopra citate, contributi che in ogni caso sono destinati a coprire solo parte delle spese sostenute dall'Associazione.

Il progetto dovrà consistere in attività a valenza sociale rivolte a bambini, adolescenti, giovani e loro famiglie secondo i seguenti criteri di massima:

Centro di aggregazione giovanile rivolto ad un'utenza di età compresa fra i 12 e 29 anni

Centri ricreativi primaverili, estivi ed invernali rivolti a bambini fra i 3 e 15 anni

Attività di doposcuola per alunni delle scuole primarie con attività di assistenza ai compiti e ludico-ricreative.

Attività motoria di supporto per i bambini della scuola dell'infanzia e primaria

Attività ricreative in genere a favore di bambini e giovani

Delle attività oggetto del suddetto progetto potranno usufruire i cittadini residenti aventi le seguenti caratteristiche: bambini , adolescenti, giovani (dai 3 ai 29 anni) e loro famiglie

Il Comune si avvale dell'Associazione individuata con decorrenza dal 1 gennaio 2020 e scadenza il 30 giugno 2020. Comune ed Associazione escludono qualsiasi forma di proroga o rinnovo taciti della presente .

L'Associazione assicura che le attività programmate siano rese con continuità per il periodo preventivamente concordato nonché di dare immediata comunicazione all'Ente pubblico delle interruzioni che, per giustificato motivo, dovessero intervenire nello svolgimento delle attività, nonché a comunicare le eventuali sostituzioni degli operatori. L'Ente pubblico è tenuto a comunicare tempestivamente all'Associazione ogni evento che possa incidere sulla validità della presente convenzione.

Per la prestazione delle attività convenzionate l'Associazione mette a disposizione indicativamente n. " "volontari . Ai sensi dell'art. 17 del D.lgs. n. 117/2017 si specifica che l'attività del volontario impiegato nell'attività oggetto della presente non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dai soggetti beneficiari

delle prestazioni. Al volontario possono eventualmente essere rimborsate soltanto le spese, precedentemente determinate ed effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata, entro limiti massimi e alle condizioni preventivamente stabilite dall'ente medesimo. Sono in ogni caso vietati rimborsi spese di tipo forfetario. Al volontario possono essere soltanto rimborsate, tramite l'Associazione, le spese effettivamente sostenute e strettamente connesse all'attività prestata, sollevando questa Amministrazione da tutte le responsabilità e sopravvenienti. Annualmente l'associazione si impegna a trasmettere al Comune l'elenco dettagliato dei rimborsi spese riconosciuti ai propri collaboratori volontari per l'esercizio del servizio.

L'Amministrazione può concedere unicamente contributi a titolo di rimborso spese fino ad un massimo del 80% delle spese rendicontate fino al raggiungimento di un massimo annuo pari a Euro 70.000,00 (non soggetto ad Iva), previa verifica positiva dell'andamento del progetto con particolare riferimento alla corrispondenza dello stesso alle finalità sociali indicate dall'Amministrazione comunale. L'erogazione del contributo da parte del Comune viene disposto entro 30 giorni dalla presentazione al Comune stesso di un rendiconto bimestrale debitamente firmato dal legale rappresentante. La documentazione giustificativa delle spese sarà conservata presso la sede dell'Associazione. Il Comune di [REDACTED] si riserva però di procedere alla verifica della relativa documentazione e, se dovesse emergere che l'entità del contributo riconosciuto non corrisponde al 80% dei costi sostenuti per l'attività resa, i competenti uffici provvederanno alla rideterminazione dell'entità del contributo stesso e alla eventuale richiesta di restituzione delle somme che dovessero risultare come non dovute. L'intervento del Comune non può essere richiesto né concesso per eventuali maggiori spese. Il Comune, a mezzo del proprio personale, attraverso rilevazioni presso gli utenti o con altre idonee modalità, verificherà periodicamente quantità e qualità delle azioni progettuali realizzate dall'Associazione all'interno dell'immobile messo a disposizione dal Comune al fine di accertare la reale rispondenza ai contenuti del progetto ed ai bisogni espressi dalla collettività con conseguente eventuale sospensione

del rapporto convenzionale qualora tale rispondenza non sia accertata o non vi sia il rispetto dei criteri generali approvati con il presente atto". "L'Associazione è l'unica e sola responsabile nei rapporti con gli utenti e con i terzi in genere per i rischi derivanti dallo svolgimento del servizio. A norma dell'articolo 18 del Codice del Terzo settore, l'Associazione ha stipulato una polizza per assicurare i propri volontari da infortuni e malattie, connessi allo svolgimento dell'attività di volontariato, nonché per la responsabilità civile verso i terzi. Trattasi della polizza assicurativa "rilasciata da Agenzia di" "numero" "in data" "gli oneri della suddetta polizza sono interamente a carico del Comune (art. 18 comma 3 del d.lgs. 117/2017), che provvederà al rimborso del premio entro il" "di ogni anno".

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

I contributi concessi dallo Stato o dagli enti pubblici, se erogati a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, dunque in presenza di un rapporto a prestazioni corrispettive, rientrano nel campo d'applicazione dell'IVA.

Con vari documenti di prassi (cfr. Risoluzioni n. 54/E del 24 aprile 2001, n. 42/E del 16 marzo 2004, n. 100 del 25 luglio 2005, paragrafo 2, n. 16 del 27 gennaio 2006 e, recentemente e analiticamente, Circolare n. 34/E del 21 novembre 2013) l'Agenzia ha chiarito che quando è "*possibile riscontrare un rapporto sinallagmatico tra le somme versate dall'ente finanziatore*" "*e l'attività del soggetto attuatore, il contributo assume natura di corrispettivo versato a fronte di una specifica prestazione di servizi*", "*in quanto tale rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto*".

La richiamata Circolare n. 34/E/2013 ha analizzato il trattamento ai fini IVA dei contributi erogati da amministrazioni pubbliche, sottolineando l'importanza del concreto assetto degli interessi in gioco e fornendo criteri indicativi utili a qualificare la natura effettivamente contributiva o corrispettiva di un'erogazione.

In particolare, in assenza di una norma di legge che qualifichi in un senso o

nell'altro la specifica erogazione, può ragionevolmente parlarsi di contributo pubblico:

- quando l'erogazione è legata al verificarsi di un presupposto definito normativamente ed è la norma stessa che la identifica come aiuto o agevolazione;
- quando l'erogazione è attribuita in esito a un procedimento avviato a norma dell'articolo 12, L. 241/1990 e di un conseguente provvedimento attributivo di vantaggi economici;
- quando l'erogazione sia attribuita in esito a un procedimento definito a livello comunitario e attuato nell'ordinamento domestico con bandi e delibere di enti pubblici;
- quando l'erogazione sia effettuata dall'ente pubblico in qualità di socio, quale apporto di capitale nell'ambito di un rapporto associativo.

Può, invece, ragionevolmente parlarsi di corrispettivo:

- quando le erogazioni conseguono alla stipula di contratti "*ad evidenza pubblica*" secondo il codice dei contratti pubblici, con individuazione del soggetto che fornisce una prestazione in cambio di un'erogazione da parte dell'Amministrazione;
- quando lo stesso schema (erogazione in cambio di prestazione) si ripropone fuori e in deroga alle regole del richiamato codice, come avviene in particolari settori strategici.

Sono, poi, criteri ulteriori per identificare un corrispettivo:

- l'eventualità che l'Amministrazione acquisisca la proprietà del bene o comunque si avvalga dei risultati derivanti dall'attività sovvenzionata;
- la previsione di una clausola risolutiva espressa o del risarcimento in caso d'inadempimento;
- in mancanza di tali ultime clausole, l'intuibile previsione di una responsabilità contrattuale da inadempimento.

Nella fattispecie oggetto d'interpello, il Comune ha delineato, seppure sinteticamente, stralci della convenzione da porre in essere. Da tali indicazioni emerge che:

- la convenzione sarebbe volta a realizzare un progetto per lo "*svolgimento di*

*attività a carattere ricreativo, aggregativo e di continuità scolastico-educativa"; in particolare, "il progetto dovrà consistere in attività a valenza sociale rivolte a bambini, adolescenti, giovani e loro famiglie" e l'Associazione "dovrà assicurare la più ampia partecipazione" a "tutti i cittadini a condizioni agevolate concordate con il Comune";*

*- la convenzione coprirebbe il periodo 1 gennaio 2020 - 30 giugno 2020; "Comune ed Associazione escludono qualsiasi forma di proroga o rinnovo taciti" della convenzione stessa"; d'altra parte, "il Comune" "verificherà periodicamente quantità e qualità delle azioni progettuali realizzate dall'Associazione all'interno dell'immobile messo a disposizione dal Comune", "con conseguente eventuale sospensione del rapporto convenzionale qualora tale rispondenza non sia accertata";*

*- l'Associazione stipulerebbe una "polizza per assicurare i propri volontari da infortuni e malattie connessi", tra l'altro, "allo svolgimento dell'attività di volontariato", i cui oneri sono "interamente a carico del Comune", "che provvederà al rimborso del premio";*

*- "al volontario possono essere soltanto rimborsate" "le spese effettivamente sostenute e strettamente connesse all'attività prestata"; "annualmente l'associazione si impegna a trasmettere al Comune l'elenco dettagliato dei rimborsi spese riconosciuti ai propri collaboratori volontari per l'esercizio del servizio";*

*- "l'Amministrazione può concedere unicamente contributi a titolo di rimborso spese", con limiti massimi e "previa verifica positiva dell'andamento del progetto" in ordine "alle finalità sociali indicate" in convenzione;*

*- che "l'erogazione del contributo da parte del Comune" è condizionata alla "presentazione" "di un rendiconto bimestrale"; le verifiche potranno anche portare "alla rideterminazione del contributo" e alla "eventuale" "restituzione delle somme che dovessero risultare come non dovute".*

Riguardo alla fattispecie oggetto d'interpello, dunque, analogamente a quanto evidenziato nella richiamata prassi, il Comune sembra erogare il contributo nell'ambito



di un rapporto convenzionale sinallagmatico con l'Associazione. A fronte di tale erogazione, infatti, quest'ultima si obbliga a specifici adempimenti nell'interesse diretto e preponderante del Comune, oltre che in via sussidiaria nell'interesse generale della collettività.

A parere di questa Direzione, dagli accenni al contenuto della convenzione emergono elementi indicativi del fatto che il contributo in parola possa ragionevolmente assumere natura di corrispettivo e, come tale, rientrare nel campo di applicazione dell'IVA.

Peraltro, non sembra a ciò preclusivo il fatto che il Comune non sia tenuto all'erogazione del contributo e possa riservarsi di non erogarlo. Sembra invece positivamente indicativo il fatto che possa decidere di riconoscerlo, qualora individui un corretto perseguimento delle finalità individuate in convenzione.

Normativa e prassi sono rintracciabili sul sito dell'Agenzia in "Normativa e prassi".

**IL DIRETTORE REGIONALE F.F.  
in sostituzione del Direttore Regionale Rossella Orlandi**

**MASSIMO MEGLIO**

**(firmato digitalmente)**

