

Risposta n. 164/2024

OGGETTO: Iva – Trattamento fiscale applicabile alle quote associative versate nell'ambito di un rapporto consortile.

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

QUESITO

L'ente di ricerca istante (...*"Istante"*) fa presente che, con la decisione di esecuzione (UE) (...) della Commissione Europea del (...), è stata formalmente istituita l'infrastruttura europea di ricerca denominata (...) (di seguito *"Conorzio alfa"*).

Al riguardo, in base allo statuto del *Conorzio alfa*, trasmesso in risposta alla richiesta di documentazione integrativa, emerge che lo stesso costituisce un consorzio per un'infrastruttura europea di ricerca (...), istituito a norma del regolamento (CE) n. (...) (*cf.* articolo 1).

L'*Istante* rappresenta, altresì, che il Ministero beta (di seguito Ministero) con nota, prot. (... del ... n. ... lo ha indicato quale istituzione rappresentante dell'Italia nell'ambito della suddetta infrastruttura europea.

Inoltre, si evidenzia che è stata disposta la partecipazione dell'*Istante* con il *Centro* (...) quale sede della piattaforma di modellazione (...), per la condivisione di basi di dati tra comunità scientifiche.

L'*Istante* precisa, altresì che, in data (...), il *Consorzio alfa* ha emesso fattura di addebito delle quote annuali di costituzione, adesione e contributo al funzionamento della struttura consortile, relativa agli anni 2022 e 2023, dell'importo complessivo di euro (...).

Viene precisato che la predetta fattura reca l'indicazione del *Consorzio alfa* «*in quanto organizzazione intergovernativa (...) ai sensi del regolamento UE (...) è esente da IVA per acquisto di beni e servizi e non soggetto al regime IVA nei suoi Stati membri. Pertanto, non ha IVA numero e le relative fatture sono nette e non comprendono l'imposta sul valore aggiunto*».

Al riguardo, l'*Istante* fa presente che, con comunicazione registro ufficiale n. (...) del (...), avente per oggetto "(...). *Quadro programmatico e finanziario. Pagamento quote annuali 2022/202. Fattura (...) del (...)*", è stato sollecitato il Ministero a trasmettere il provvedimento formale «*finalizzato all'impegno delle quote associative (2022/2026) e al pagamento delle quote associative pregresse (2022/23) dovute dallo Stato italiano nonché di un provvedimento (...) che attesti, su base quinquennale (2022/2026), la decisione dell'Italia di partecipare all'Infrastruttura di ricerca*»,

allegando la prima fattura di addebito per le quote annuali di adesione e mantenimento dell'infrastruttura (...) relative agli anni 2022 e 2023.

Ciò premesso, *l'Istante* chiede chiarimenti in merito alla corretta qualificazione fiscale, agli effetti dell'Iva, delle suddette somme concernenti le richiamate quote associative (di importo complessivo pari a ... euro) indicate nella suddetta fattura, emessa in data (...) dal *Consorzio alfa*, nei confronti dell'*Istante*.

Più specificatamente, *l'Istante* chiede di conoscere la natura delle suddette somme, versate quali quote consortili a copertura di spese generali di gestione e per le quali non sono individuabili specifiche prestazioni fornite dal predetto *Consorzio alfa*.

In subordine, nell'ipotesi in cui le citate somme venissero ritenute quali corrispettivo di prestazioni di servizi, *l'Istante* chiede un parere sulla possibilità di applicare alla fattispecie in esame l'esenzione Iva disposta dall'articolo (...) dello statuto del *Consorzio alfa*, che richiama gli articoli 143, paragrafo 1, lettera g), e 151, paragrafo 1, primo comma, lettera b), della direttiva n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante è del parere che la contribuzione annuale è versata a copertura di spese generali di gestione e che, pertanto, non assume rilevanza ai fini dell'Iva.

Tuttavia, ritiene che non sia possibile escludere, in linea di principio, la natura di corrispettivo, anche parziale, delle predette somme per le eventuali prestazioni di servizi fornite dal *Consorzio alfa*.

In tale ultima ipotesi, *l'Istante* ritiene che il pagamento delle quote associative indicate nella richiamata fattura, emessa dal *Consorzio alfa*, dovrà essere effettuato senza

integrazione con l'Iva ordinaria, in quanto giova dell'esenzione Iva, di cui agli articoli 143, paragrafo 1, lettera g), e 151, paragrafo 1, primo comma, lettera b), della citata direttiva n. 2006/112/CE e del regolamento comunitario 282/2011, richiamati anche dall'articolo (...) dello statuto del *Consorzio alfa*, e si estende allo Stato italiano nella fase della registrazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini dell'assoggettamento ad Iva di una operazione occorre verificare la sussistenza dei presupposti soggettivo, oggettivo e territoriale previsti dall'articolo 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Con riferimento al presupposto oggettivo, l'articolo 3 del citato decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, prevede al comma 1 che *«costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo di pendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazione di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte»*.

La disposizione è conforme ai principi dettati con le norme contenute nella direttiva n. 2006/112/CE del 2006 (Titolo I articolo 2, Titolo IV articoli 24 e seguenti); al riguardo, la Corte di Giustizia UE, nel definire l'ambito oggettivo di applicazione dell'Iva, ha statuito, con ampia definizione, che *«la possibilità di qualificare una prestazione di servizi come operazione a titolo oneroso presuppone unicamente l'esistenza di un nesso diretto tra tale prestazione e un corrispettivo effettivamente percepito dal soggetto passivo. Tale nesso diretto esiste qualora tra il prestatore e il*

destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario» (cfr. sentenze 26 settembre 2013 causa C-283/12; 22 giugno 2016 causa C-11/15. In tal senso anche sentenze della stessa Corte di Giustizia 23 marzo 2006 causa C-210/04; 3 marzo 1994 emessa nella causa C-16/93).

In tal senso, anche la sentenza 5 luglio 2018, C-544/16, punti 36 e 37 e la circolare n. 34/E del 21 novembre 2013, nelle quali è stato precisato che affinché una prestazione di servizi possa considerarsi effettuata a titolo oneroso e configuri, pertanto, un'operazione imponibile Iva è necessario che *«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 tra il servizio fornito dal prestatore e il controvalore ricevuto [...]»* (cfr. risposta pubblicata il 21 maggio 2021, n. 361).

Sostanzialmente, il presupposto oggettivo si ravvisa ogniqualvolta sussiste una correlazione tra attività finanziata ed erogazione di denaro; di conseguenza, in caso contrario il medesimo presupposto deve considerarsi escluso.

In merito alle somme di denaro versate a un consorzio da parte dei propri soci/consorzianti, la risposta pubblicata il 21 maggio 2021, n. 361, richiamando la risoluzione n. 156/E del 22 luglio 1996, ha precisato che i contributi consortili, anche se qualificati dallo statuto come spese di funzionamento del consorzio, laddove siano *«commisurati alle entità dei servizi resi dal Consorzio ai propri consorzianti, si configurano quali corrispettivi di specifiche prestazioni di servizi, come tali rilevanti*

ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto» ai sensi del citato articolo 3, viceversa «esulano dal campo di applicazione del tributo le sole quote consortili versate a copertura di spese generali di gestione per le quali non siano individuabili specifiche prestazioni di servizi da parte dell'ente associativo».

A conferma di quanto precisato, la risposta ad interpello pubblicata il 7 gennaio 2022, n. 2 ha precisato che *«le somme versate dai soci nell'ambito dei rapporti associativi non configurano, di norma, ipotesi impositive, per carenza dei presupposti oggettivi, in quanto non costituiscono il corrispettivo di specifiche prestazioni di servizi ed evidenziano, in definitiva, operazioni finanziarie poste in essere nell'ambito di un rapporto organico che lega gli associati all'ente associativo. A diverse conclusioni si perviene, invece, nelle ipotesi in cui i contributi sono diretti a compensare determinati ed individuati servizi, resi ai soci dall'organismo associativo. In tali casi, infatti, sussiste il nesso sinallagmatico tra il versamento di somme e le prestazioni di servizi rese a diretto vantaggio dei singoli soci, per cui le operazioni assumono rilevanza agli effetti dell'IVA».*

La medesima risposta, nel richiamare la citata circolare n. 34/E del 2013 e, in particolare, il paragrafo 1.1, lettera d), ha ribadito che *«Le somme erogate dai soci - ivi incluso, ovviamente, il socio avente soggettività di diritto pubblico - in base alle norme del codice civile, quali apporti di capitale, esposti in bilancio all'interno del patrimonio netto, non possono essere considerate corrispettivi di prestazioni di servizi in quanto si inseriscono nell'ambito di un rapporto associativo e non sono collegate ad alcuna controprestazione da parte del beneficiario (apporti di capitale e copertura di disavanzi)».*

Nel caso di specie, ai sensi dell'articolo (...) dello statuto, il *Consorzio alfa*:

- ha la funzione principale di *«costruire e gestire un'infrastruttura di ricerca distribuita dedicata all'analisi e alla sperimentazione degli (...). Il suo scopo è fornire gli strumenti, i servizi e le conoscenze necessari per affrontare le complesse sfide (...) globali cui sono confrontate le società umane»* (cfr. paragrafo 1);

- a tal fine, lo stesso *«a) coordina l'accesso alle piattaforme nazionali di sperimentazione, di analisi e di modellazione e organizza la collaborazione con le strutture europee; b) agevola programmi e progetti europei di ricerca; c) sviluppa la tecnologia, armonizza i metodi, crea partenariati industriali e facilita il trasferimento di conoscenze; d) contribuisce allo scambio di conoscenze e/o competenze nello Spazio europeo della ricerca (SER) e a un maggior uso del potenziale intellettuale in tutta Europa; e) sviluppa l'accesso ai dati, la loro condivisione e modellazione; f) organizza formazioni; g) attua una strategia di comunicazione; h) intraprende qualsiasi altra azione connessa, necessaria al conseguimento dei suoi obiettivi»* (cfr. paragrafo 3);

- *«assolve la sua funzione principale senza scopo di lucro. (...) può svolgere attività economiche limitate a condizione che siano strettamente connesse ai principali compiti di cui all'articolo 3, paragrafo 3, e che non ne compromettano la realizzazione»* (cfr. paragrafo 4).

L'articolo (...) dello statuto (rubricato "Contributi") prevede che *«I membri e gli osservatori versano contributi annuali, come descritto nell'allegato III. I contributi annuali dei membri e degli osservatori possono essere versati sotto forma di contributi in denaro e/o parzialmente in natura. I principi dei contributi figurano nell'allegato III e saranno ulteriormente precisati nel regolamento interno»*.

Con riferimento all'Allegato (...) (rubricato "*Contributi al Bilancio*"), è stabilito, tra l'altro, che *«I costi operativi di (...) sono in gran parte coperti da fondi pubblici dei suoi membri. Al momento dell'approvazione di (...) è previsto il versamento di almeno il 50% del contributo di accoglienza durante la fase operativa. Le spese restanti dei servizi centrali sono coperte dalla quota annua di adesione (di seguito "quota di adesione") a favore di (...), che è il soggetto giuridico previsto. I contributi di accoglienza possono essere versati in contanti e/o parzialmente in natura, mentre la quota di adesione è versata in contanti per coprire le spese dei servizi centrali relative, ad esempio, a materiali di consumo, viaggi del personale, riunioni, attività di sensibilizzazione, servizi (compresi, ad esempio, consulenza legale, contabilità, auditing, marketing, assunzione e subappalto), attrezzature (software, licenze, ecc.) e la retribuzione del direttore generale. [...]».*

Nel caso di specie, secondo quanto rappresentato, il *Consorzio alfa* ha emesso, in data (...), fattura avente per oggetto le somme dovute a titolo di quote annuali di adesione e, l'*Istante* ha sollecitato il *Ministero* a trasmettere il provvedimento formale finalizzato all'impegno delle quote associative (2022/2026) e al pagamento delle quote associative pregresse (2022/2023).

L'articolo 1 (rubricato "*Copertura finanziaria*") del decreto emesso dal *Ministero* in data (...), prevede, tra l'altro, che *«La spesa per il versamento dei contributi annuali per il primo quinquennio dovuti dall'Italia per la partecipazione alla realizzazione e gestione dell'infrastruttura europea [...] come sopra determinata nell'importo euro 460.000,00 grava a carico delle risorse iscritte sul cap. (...), piano del macro aggregato "Investimenti" di pertinenza del centro di responsabilità "Dipartimento delle politiche*

europee ed internazionali e dello sviluppo (...), e per i successivi anni e fino alla concorrenza dell'importo dovuto per il primo quinquennio di parte, e nei limiti delle disponibilità così ripartita: annualità 2023 di euro (...); annualità 2024 di euro (...); annualità 2025 di euro (...); annualità 2026 di euro (...)».

Per cui, da quanto si evince anche dal citato decreto del *Ministero*, le quote impegnate vanno a coprire la spesa che l'*Istante* è tenuto a sostenere per la corresponsione dei contributi annuali necessari alla partecipazione e realizzazione, nonché gestione del *Consorzio alfa* relativo all'infrastruttura europea di ricerca.

Tali somme, dunque, assumono la natura di quote consortili, necessarie alla copertura delle spese generali, o meglio, come definite nel citato Allegato (...), di quote di adesione necessarie per la copertura delle spese dei servizi centrali [quali ad esempio: materiali di consumo, viaggi del personale, riunioni, attività di sensibilizzazione, servizi (quali la consulenza legale, contabilità, auditing, marketing, ecc.), attrezzature (quali software, licenze, ecc.), nonché la retribuzione del direttore generale] della stessa infrastruttura europea di ricerca (...).

Ne consegue che, in tale ipotesi, non realizzandosi tra l'*Istante* e il *Consorzio alfa* un rapporto sinallagmatico, non sussiste il presupposto oggettivo, di cui al richiamato articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, per l'applicazione dell'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 ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)