



DIREZIONE REGIONALE AGRICOLTURA, PROMOZIONE DELLA FILIERA E DELLA
CULTURA DEL CIBO, CACCIA E PESCA
Area Programmazione Comunitaria, Monitoraggio e Sviluppo Rurale

Prot. n. GR/35/03

Roma,

Ai Responsabili di
Misura/Sottomisura/Tipologia di operazione
del PSR 2014-2020.

Ai Dirigenti delle Aree Decentrate Agricoltura
di Lazio Nord, Lazio Centro e Lazio Sud.

Al Dirigente dell'Area Sistema dei Controlli e
Coordinamento Interno.

Al Dirigente dell'Area Affari Generali

Al Direttore della Direzione Regionale
Capitale Naturale, Parchi e Aree Protette.

Al Direttore della Direzione Regionale
Infrastrutture e Mobilità.

All'AGEA - Ufficio Sviluppo Rurale
Via Palestro, 81 - 00185 ROMA
protocollo@pec.agea.gov.it

Oggetto: PSR 2014-2020 del Lazio (Reg. UE n. 1305/2013). Indicazioni sull'ammissibilità dell'IVA al cofinanziamento comunitario.

Per il periodo di programmazione 2014-2020, l'ammissibilità dell'IVA è disciplinata dall'articolo 69, paragrafo 3, lettera c), del regolamento (UE) n. 1303/2013, vale a dire il regolamento che stabilisce norme orizzontali per tutti i fondi SIE (FEASR, FESR, FSE, FEAMP). Secondo detta norma, l'IVA non è ammissibile *"salvo nel caso in cui non sia recuperabile a norma della legislazione nazionale sull'IVA"*.

La normativa nazionale di riferimento in materia di IVA è rappresentata, ai fini di quanto previsto dal citato art. 69, dal D.P.R. n. 633/1972. A livello comunitario, il principale riferimento normativo per la disciplina dell'IVA è la Direttiva 2006/112/CE a cui la normativa nazionale è stata adeguata.

Lo scopo di questa nota è di fornire indicazioni generali in base alle quali valutare l'ammissibilità dell'IVA nel corso del controllo amministrativo delle domande di sostegno/pagamento presentate in attuazione delle misure del PSR *"non connesse alle superfici e agli animali"*. Le indicazioni si basano principalmente, oltre che sulla normativa nazionale e comunitaria sopra richiamata, anche su quanto emerge dal Documento della Commissione Europea SWD(2018) 459 final, contenente le *"Linee guida della Commissione Europea riguardo alle condizioni per l'eleggibilità dell'IVA nel periodo di programmazione 2014-2020"*.

La disposizione di cui all'art. 69 del Reg. (UE) 1303/2013 limita pertanto l'ammissibilità dell'IVA alle sole situazioni in cui l'IVA non può essere recuperata in alcun modo dal beneficiario sulla base della normativa nazionale, comportando quindi per questi un costo effettivo e definitivo. È bene specificare che il termine di *"recuperabilità"* dell'IVA è stato interpretato dalla Corte dei Conti Europea come la possibilità di recuperarla. È quindi irrilevante che l'IVA sia effettivamente recuperata o in che misura essa sia effettivamente recuperata. Il diritto al recupero dell'IVA per una determinata operazione, sancito dalla normativa nazionale, la rende inammissibile.

In termini generali, si evidenzia che, in fase di valutazione dell'ammissibilità dell'IVA sostenuta dal beneficiario, si dovrebbe far riferimento al suo status fiscale (soggetto passivo o no) in relazione al progetto finanziato e al suo successivo utilizzo. In tutti i casi in cui dall'utilizzo dell'investimento realizzato, materiale o immateriale che sia, può derivare una entrata con riscossione dell'IVA, l'imposta sostenuta per la realizzazione del progetto non è ammissibile al contributo UE.

Sin qui, ai fini della determinazione dell'ammissibilità dell'IVA, è possibile affermare che non ha alcuna valenza che il beneficiario del sostegno sia un soggetto pubblico o privato, mentre assume maggiore rilevanza il suo status fiscale. Se il beneficiario è soggetto passivo IVA in relazione ad un determinato progetto finanziato, l'IVA pagata per tale progetto non è ammissibile in quanto detraibile.

BENEFICIARIO SOGGETTO PASSIVO

L'Articolo 9, paragrafo 1 della Direttiva IVA 2006/112/CE, definisce «soggetto passivo», ai fini dell'assoggettabilità all'IVA, *"chiunque eserciti indipendentemente un'attività economica, a prescindere dallo scopo o dai risultati di tale attività"*. Si considera «attività economica» ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività estrattive, agricole, nonché quelle di professione libera o assimilate. Si considera, in particolare, attività economica lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità.

Ai fini della valutazione in ambito PSR, il dettato dell'articolo 9 della Direttiva IVA 2006/112/CE non sembra presentare particolari problemi interpretativi allorché il beneficiario è un soggetto di diritto privato che esercita preminentemente attività economica: egli è soggetto passivo e quindi l'IVA sostenuta per l'operazione non gli può essere riconosciuta ai fini del cofinanziamento UE, in quanto può essere detratta/recuperata. Parimenti, un soggetto privato che non svolge normalmente attività di impresa (es. Associazioni Onlus), ha diritto al rimborso dell'IVA sostenuta per la realizzazione dell'operazione, a meno che le spese sostenute non siano collegabili ad una attività economica generatrice di entrate con riscossione di IVA.

Un approfondimento è opportuno invece per i casi in cui il beneficiario è un ente di diritto pubblico oppure è un soggetto di diritto privato che affianca alle attività assoggettabili all'IVA anche attività esenti di cui all'articolo 10 del D.P.R. 633/1972.

SOGGETTI CHE SVOLGONO SIA OPERAZIONI IMPONIBILI CHE OPERAZIONI ESENTI.

Per il soggetto beneficiario del contributo FEASR, il diritto a detrazione dell'IVA è soggetto alle regole generali che disciplinano il diritto a detrazione (art. 19 e ss. Del DPR 633/1972). L'art. 19 ammette la detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi solo se il beneficiario (soggetto passivo) utilizza detti acquisti per effettuare operazioni imponibili o ad esse assimilate.

Ne consegue che, qualora i beni e i servizi acquisiti tramite l'operazione finanziata con il PSR siano utilizzati dal beneficiario esclusivamente per realizzare attività fuori del campo di applicazione dell'IVA o attività esenti (ad esempio, servizi di formazione fuori campo IVA perché resi agli utenti finali gratuitamente) non spetta alcuna detrazione d'imposta, e pertanto la relativa IVA che rimane a carico del beneficiario è ammissibile al FEASR.

Nel caso in cui i beni e i servizi acquistati dal beneficiario siano utilizzati per realizzare sia attività imponibili sia attività esenti, la detrazione si esercita, ai sensi dell'art. 19 comma 5 del DPR 633/72, applicando la pro-rata di cui all'art. 19-bis. Sarà pertanto ammissibile al FEASR la quota di IVA rimasta a carico del beneficiario. La stessa regola si applica anche nel caso in cui il sostegno PSR sia destinato alle sole attività esenti, ma il beneficiario svolge normalmente anche attività imponibili e tiene la contabilità con la pro-rata. Le attività esenti da imposizione IVA sono specificate all'articolo 10 del DPR 633/1972 e hanno carattere di pubblica utilità o di interesse pubblico.

Da ultimo, qualora non operi il meccanismo pro-rata e nell'ambito di una stessa operazione di finanziamento siano comunque presenti investimenti diversi collegati ad attività assoggettabili e attività non soggette all'IVA, è necessario trattare separatamente gli investimenti, riconoscendo l'IVA solo relativamente a quelle spese collegate ad attività non soggette all'IVA.

ENTI PUBBLICI

L'Articolo 13, paragrafo 1 della stessa direttiva IVA, stabilisce che *“gli Stati, le regioni, le province, i comuni e gli altri enti di diritto pubblico non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni. Tuttavia, allorché tali enti esercitano attività od operazioni di questo genere, essi devono essere considerati soggetti passivi per dette attività od operazioni quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza. In ogni caso, gli enti succitati sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività elencate nell'allegato ¹ quando esse non sono trascurabili”*.

¹ servizi di telecomunicazioni; erogazione di acqua, gas, energia elettrica e termica; trasporto di beni; prestazioni di servizi portuali e aeroportuali; trasporto di persone; cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita; operazioni degli organismi agricoli d'intervento relative ai prodotti agricoli ed effettuate in applicazione dei regolamenti sull'organizzazione comune dei mercati di tali prodotti; gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; depositi; attività degli uffici di pubblicità commerciale; attività delle agenzie di viaggio; gestione di spacci, cooperative, mense aziendali e simili; attività degli enti radiotelevisivi per quanto non siano esenti ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera q).

Ne consegue che un ente pubblico riveste lo status di soggetto passivo nel caso in cui svolga attività economiche, e quindi rientra per esse nell'ambito di applicazione dell'IVA. In tale ipotesi, l'ente pubblico è tenuto ai medesimi adempimenti formali, ivi compresi quelli connessi al regime di detrazione dell'IVA. Con la possibilità per l'ente pubblico di detrarre l'IVA per talune attività, viene pertanto meno l'ammissibilità della stessa imposta al sostegno PSR per queste attività.

La normativa comunitaria stabilisce che un ente pubblico non possa invece essere considerato soggetto passivo di imposta per le attività che il medesimo esercita quale "*pubblica autorità*", anche qualora, in relazione a tali attività, percepisca diritti, canoni, contributi o retribuzioni. Tuttavia, la stessa norma interviene a mitigare detto sistema tramite due limitazioni:

1. è necessario che il mancato assoggettamento all'IVA non determini una distorsione della concorrenza. L'attività realizzata non determina l'insorgere del tributo qualora questa sia svolta nell'esercizio del potere-dovere istituzionale dell'ente pubblico, in una sorta di regime di 'monopolio', allorché la medesima attività non possa essere svolta anche da soggetti di diritto privato: in quest'ultima ipotesi, infatti, la mancata assoggettabilità dell'ente pubblico all'IVA determinerebbe una disparità di trattamento fiscale tra i diversi operatori nel medesimo settore, con chiara violazione del principio di concorrenza. In altri termini, al fine di stabilire se un ente pubblico agisce quale pubblica autorità, è determinante valutare, caso per caso, se l'attività posta in essere è svolta in regime di diritto pubblico o di diritto privato, cioè alle stesse condizioni giuridiche/fiscali degli operatori economici privati.
2. in ogni caso, l'attività esercitata dall'ente pubblico non dovrà rientrare tra quelle espressamente indicate all'Allegato 1 della Direttiva (vedi nota 1): in tale ipotesi, infatti, la stessa attività sarebbe da considerare rilevante agli effetti dell'IVA.
La Commissione, inoltre, ha lasciato agli stati membri il compito di individuare altre attività per le quali l'ente pubblico deve considerarsi soggetto passivo, per cui, in caso di dubbi nella distinzione tra attività istituzionale propria dell'ente e attività esercitabile in regime di diritto privato, sarà opportuno approfondire, anche normativamente, il singolo caso. Il D.M. 31.12.1983, ad esempio, ha stabilito che debbano considerarsi assoggettabili all'IVA i servizi pubblici locali "*a domanda individuale*" che non sono destinati alla collettività ma vengono utilizzati dai singoli cittadini dietro loro richiesta (es. mattatoi pubblici; alberghi, esclusi i dormitori pubblici; case di riposo e di ricovero; giardini zoologici e botanici; ecc.)

Stante quanto sopra, gli enti pubblici possono chiedere il riconoscimento dell'IVA sostenuta per la realizzazione di un intervento PSR solo nel caso in cui le attività connesse all'intervento finanziato (realizzazione e successiva gestione) siano esercitate nel perseguimento di fini di natura prettamente istituzionale, fermo restando il soddisfacimento delle due condizioni sopra esposte. L'ente pubblico che agisce nell'esercizio di un potere autoritativo-pubblicistico non può infatti usufruire della detrazione.

Le Linee guida della Commissione Europea riguardo alle condizioni per l'eleggibilità dell'IVA nel periodo di programmazione 2014-2020 intervengono ad integrare la suddetta disciplina, introducendo ulteriori due limitazioni alla riconoscibilità dell'IVA a favore degli enti pubblici in ambito FEASR, anche qualora gli stessi si configurino, relativamente ad un progetto finanziato, come soggetti non passivi d'imposta:



- a. il caso in cui vi sia separazione tra la fase di attuazione (programmazione e realizzazione) del progetto e la fase di gestione/utilizzo dell'infrastruttura finanziata, nel senso che la prima è curata dall'ente pubblico che beneficia del sostegno, mentre la seconda è svolta da un soggetto diverso che, a seguito dell'utilizzo dell'infrastruttura, incamera una entrata con riscossione dell'IVA. Secondo gli orientamenti comunitari *“quando l'attuazione e l'utilizzo di un'operazione sono separati, l'IVA pagata dal beneficiario durante la fase di attuazione sarà, in linea di massima, considerata recuperabile attraverso l'IVA a valle prelevata sulle entrate derivanti dall'uso diretto del progetto, dall'entità che lo gestisce. Questo è vero a prescindere dagli accordi scelti dalle autorità nazionali, ossia la differenziazione nella configurazione nazionale tra un beneficiario responsabile dell'attuazione, che è un soggetto non passivo e un operatore, che è un soggetto passivo”*.
- b. Il caso in cui *“il progetto è attuato e gestito da un beneficiario costituito da un soggetto non passivo, ma vi è un sistema di compensazione nazionale, regionale o locale sull'IVA pagata per l'attuazione. A tale riguardo, la Commissione si baserà in linea di massima sulle informazioni fornite dagli Stati membri in merito all'esistenza o meno di sistemi di indennizzo al di fuori della legislazione IVA che potrebbero coprire le spese IVA”*.

A questo riguardo, non si è attualmente a conoscenza della presenza, in Italia, di una qualche forma di compensazione per l'IVA sostenuta dagli enti pubblici per gli investimenti da essi realizzati.

Per ciò che riguarda i Comuni, il Fondo IVA di cui al Dpr 33 dell'8 gennaio 2001 interviene per trasferire ai Comuni una parte del gettito IVA che viene incamerato dallo Stato sui servizi esternalizzati dai Comuni stessi e su cui viene applicata, dal soggetto terzo affidatario, una tariffa comprensiva di IVA. Pertanto, in tali casi, il problema dell'ammissibilità dell'IVA non si dovrebbe porre in quanto si configurerebbe la situazione in cui un soggetto non passivo (il Comune) affida ad un soggetto passivo (il soggetto gestore) la gestione di un servizio a cui viene applicata una tariffa con applicazione dell'IVA, ipotesi che, come visto alla lettera a., non contempla la riconoscibilità dell'IVA in ambito PSR.

Non è più operativa, sempre a vantaggio dei Comuni, la compartecipazione all'IVA che fino a qualche anno fa veniva assicurata tramite il Fondo sperimentale di riequilibrio, alimentato con una quota del gettito dell'IVA incassata sul territorio comunale, sostituito dal Fondo di solidarietà comunale, alimentato da una quota dell'IMU propria.

CONCLUSIONI

Alla luce delle considerazioni sopra riportate, si possono formulare le seguenti conclusioni in ordine all'ammissibilità dell'IVA al cofinanziamento comunitario:

- Ogniquale volta il beneficiario è un soggetto che esercita preminentemente un'attività economica o, comunque, aderisce ad una misura del PSR in quanto *“impresa”*, egli, poiché è soggetto passivo d'imposta, può detrarre l'IVA e quindi l'IVA sostenuta per il progetto finanziato non può essere ammessa. Tale regola vale anche nel caso in cui l'investimento finanziato non sia direttamente correlato all'attività commerciale (ad es. l'impresa – soggetto passivo- che richiede il sostegno per investimenti non produttivi; in tal caso, l'IVA su lavori e acquisti può essere comunque detratta), oppure qualora tra le spese relative all'intervento finanziato siano presenti, in minore entità, spese con IVA non detraibile. Rientrano in tale ambito, ad esempio, coloro che aderiscono alle Sotto-misure 4.1, 4.2, 6.1, 6.2 e 6.4.



- In tutti gli altri casi, sia che si tratti di un soggetto di diritto privato o di un ente pubblico, è necessario, in fase di valutazione della domanda di sostegno/pagamento, stabilire, di volta in volta, l'utilizzo a cui è destinato l'investimento materiale o immateriale oggetto di finanziamento (struttura/infrastruttura/servizio/acquisto/know-how, ecc.), ed, in particolare, se dall'utilizzo del progetto possa derivare un'entrata con riscossione dell'IVA, poiché, in tal caso, l'IVA sostenuta per l'intervento non è ammissibile al finanziamento. Come già detto, è ininfluente se l'IVA sia incassata direttamente dal soggetto attuatore dell'intervento oppure da un altro soggetto chiamato a gestire operativamente il bene oggetto di finanziamento: in quest'ultimo caso, l'IVA non è comunque ammissibile, anche se il beneficiario del sostegno è un soggetto non passivo d'imposta.
- Se il beneficiario richiede il sostegno ai fini dello svolgimento di attività esenti di cui all'art. 10 del dpr 633/1972 e, nel contempo, esercita altre attività di carattere economico per le quali è soggetto passivo, nel caso in cui le contabilità relative alle due attività non siano separate (per cui l'IVA indetraibile per le attività esenti non sia distinta), si provvederà ad ammettere la percentuale di IVA non detraibile determinata con il calcolo della pro-rata, così come desumibile dalla dichiarazione IVA.
- L'IVA sostenuta dagli enti pubblici è ammissibile al FEASR ogniqualvolta il finanziamento sia destinato ad attività istituzionale dell'ente. In ogni caso, come si è visto, le attività poste in essere dall'ente pubblico non devono essere ricomprese tra quelle elencate nell'Allegato 1 alla Direttiva 2006/112/CE: per tali attività, infatti, l'ente pubblico è da considerarsi comunque soggetto d'imposta.
- Ancora per gli enti pubblici, anche qualora essi, in relazione alla destinazione del finanziamento, si configurino come soggetti non passivi, è necessario verificare se, per le attività correlate, sia prevista una forma di compensazione da parte dello Stato per l'IVA sostenuta sulle spese collegate alle attività medesime.
Abbiamo avuto già modo di evidenziare che, allo stato attuale, non sembrerebbero essere in vigore tali sistemi di compensazione, fatta eccezione per una forma di compensazione per l'IVA collegata alle tariffe pagate dagli utenti per la fruizione di servizi esternalizzati dai Comuni. In tal caso, abbiamo pure visto che trattandosi di attività generatrici di entrate, con riscossione dell'IVA, quella sostenuta dal Comune per gli investimenti che consentono di porre in essere le stesse attività, non sarebbe comunque ammissibile al FEASR.

ASPETTI PROCEDURALI

L'ammissibilità dell'IVA sostenuta dai beneficiari del PSR deve essere valutata nei controlli amministrativi cui è sottoposta l'operazione oggetto di richiesta di finanziamento. In tale contesto, il responsabile del controllo è chiamato a valutare se ricorrono le circostanze sopra richiamate riguardo alla "non recuperabilità" dell'imposta da parte del richiedente. Ovviamente il problema si pone esclusivamente nel caso in cui il soggetto richiedente abbia incluso l'IVA nell'ambito della spesa richiesta.

Sia la check-list del controllo della domanda di sostegno che quella della domanda di pagamento di acconto/saldo dovrebbero prevedere le verifiche che è possibile effettuare al momento del controllo.

Si riportano di seguito alcuni passaggi indicativi che possono essere svolti nel corso del controllo e che dovrebbero essere implementati nella relativa check-list.



Domanda di sostegno.

1. Verificare se il richiedente è un ente pubblico o un soggetto privato. Se del caso, consultare il Fascicolo Aziendale e/o effettuare una visura camerale e/o consultare l'Agenzia delle Entrate e/o altro.
2. Se è un ente pubblico, affinché l'IVA sia ammissibile, occorre verificare, tramite la documentazione allegata al progetto:
 - che gli investimenti proposti non siano destinati ad attività economiche che producano (o che possano produrre in futuro) entrate con riscossione dell'IVA;
 - che gli investimenti realizzati dall'ente siano destinati ad attività svolte in quanto pubblica autorità e nel perseguimento di fini di natura prettamente istituzionale. Possono essere assimilate a tali attività quelle esenti di cui all'art. 10 del DPR 633/1972;
 - che, in ogni caso, le attività a cui gli investimenti sono destinati non rientrino tra quelle elencate all'Allegato 1 alla Direttiva 2006/112/CE (vedere nota 1), a meno che le stesse attività non siano effettuate su una scala così piccola da essere di trascurabile importanza;
 - che le stesse attività non siano ricomprese tra i servizi pubblici "a domanda individuale" previsti nel D.M. 31.12.1983, vale a dire quei servizi pubblici gestiti direttamente dall'ente, posti in essere non per obbligo istituzionale, che vengono utilizzati a richiesta dell'utente, che non siano stati dichiarati gratuiti per legge nazionale o regionale e per i quali, pertanto, gli enti locali sono tenuti a richiedere la contribuzione degli utenti;
 - che l'infrastruttura realizzata con il contributo pubblico non sia destinata ad essere gestita da un altro soggetto che è soggetto passivo d'imposta;
 - che l'aliquota IVA applicata sia quella prevista per la tipologia di lavori/servizi/acquisti proposti.
3. Se il richiedente è un soggetto privato senza partita IVA, affinché l'IVA sia ammissibile è sufficiente verificare sul Fascicolo Aziendale e/o presso l'Agenzia delle Entrate e/o tramite visura camerale che il richiedente non sia titolare di una partita IVA.
4. Se il richiedente è un privato titolare di partita IVA, ai fini dell'ammissibilità dell'IVA, occorre verificare:
 - che gli interventi richiesti a finanziamento siano riconducibili ad attività fuori dal campo di applicazione dell'IVA o attività esenti di cui all'art. 10 del DPR 633/1972;
 - nel caso di compresenza di attività economiche ed attività esenti in capo al richiedente: che esista un regime di separazione delle attività ai fini IVA oppure sia applicata la pro-rata di cui agli artt. 19, comma 5, e 19-bis del DPR 633/72.
Per tale verifica, è opportuno acquisire sia l'ultima dichiarazione annuale IVA, sia una dichiarazione sostitutiva di atto notorio del responsabile del controllo legale dei conti (collegio sindacale o revisore unico) che attesti la sussistenza di un regime di separazione delle attività ai fini IVA (di cui all'art. 36 del DPR 633/72) o l'applicazione del pro-rata di cui agli artt. 19, comma 5, e 19-bis del DPR 633/72 e dalla quale emerga la presenza o meno dei requisiti e delle condizioni previste per la indetraibilità dell'IVA di cui si richiede l'ammissibilità al contributo PSR. Ove non



sia presente un revisore unico o collegio sindacale, la dichiarazione sostitutiva può essere rilasciata dal rappresentante legale.

In caso di applicazione del regime pro-rata, l'importo IVA da proporre a finanziamento dovrebbe essere quello calcolato, per differenza, sulla base della % di IVA detraibile che risulta dall'ultima dichiarazione annuale IVA (Quadro VF secondo il modello vigente).

Il meccanismo contabile del pro-rata può essere tra l'altro adottato dagli enti pubblici qualora non abbiano optato per la tenuta di una contabilità separata per le attività commerciali.

5. Nel caso specifico delle misure che includono beneficiari con vincolo associativo (es. la misura 16), le verifiche sopra elencate debbono riguardare il soggetto capofila e tutti i partner del progetto.

Domanda di pagamento.

Nel caso l'imposta sia stata ammessa, in sede di controllo delle domande di pagamento di acconto/saldo dovrà essere verificata la corretta rendicontazione della spesa sostenuta per l'IVA.

Con riferimento alle casistiche specificate a proposito della domanda di sostegno, non presenta particolari difficoltà il controllo relativo all'IVA sostenuta dai soggetti privati senza partita IVA (punto 3). Lo stesso si può affermare anche per gli enti pubblici per i quali i riscontri specificati al punto 2 abbiano consentito di disporre l'ammissibilità dell'IVA al sostegno FEASR.

Per gli altri soggetti, che possono affiancare alle attività fuori dal campo di applicazione dell'imposta anche attività di tipo imprenditoriale, il controllo deve accertare che il beneficiario non abbia richiesto o non potrà richiedere la detrazione dell'IVA assolta per la realizzazione degli interventi finanziati. Benché sia un tipo di controllo normalmente appannaggio dell'amministrazione finanziaria, esso può essere comunque svolto attraverso l'esame della documentazione fiscale tenuta dal beneficiario. L'indetraibilità dell'IVA è desumibile infatti sia dalla contabilità specifica (es. registro IVA acquisti) che dalla dichiarazione annuale IVA cui i soggetti passivi sono tenuti. Come si è già avuto modo di accennare, la detrazione dell'IVA per i soggetti che svolgono sia attività commerciale che attività esenti IVA è possibile, a prescindere che si tratti di privati o soggetti pubblici, a condizione che l'attività commerciale sia gestita con contabilità separata da quella relativa all'attività esente IVA oppure tramite il pro-rata (art.19-bis del DPR 633/72). L'IVA relativa agli acquisti compiuti dai soggetti che svolgono operazioni al di fuori del campo di applicazione dell'imposta dovrebbe essere registrata con l'annotazione di "IVA non detraibile" e inserita nella dichiarazione annuale con la stessa separata indicazione. Per tali soggetti, pertanto, è necessario acquisire, unitamente alla domanda di pagamento, l'ultima dichiarazione annuale IVA e un estratto del Registro IVA acquisti in cui sono tracciate le fatture inserite in domanda di pagamento, datato e firmato dal rappresentante legale.

In merito al meccanismo del pro-rata, a cui ricorrono alcune tipologie di beneficiari (es. gli enti di formazione), si pone qualche criticità legata in particolare alla corretta quantificazione del contributo che deve essere riconosciuto al richiedente, in funzione della percentuale di IVA indetraibile quale risulta dalla dichiarazione annuale. La percentuale presa in considerazione in sede di ammissione della domanda di sostegno può essere quella riferita all'ultima dichiarazione IVA, ma in sede di liquidazione dovrebbe essere considerata quella effettivamente associabile alle fatture

rendicontate. Infatti, in pagamento si potrebbero avere fatture emesse nello stesso anno oggetto dell'ultima dichiarazione IVA disponibile, ed in tal caso non ci sarebbero dubbi riguardo alla % da riconoscere, mentre per altre fatture più recenti si potrebbe disporre solo di una percentuale "stimata" sulla base della dichiarazione dell'anno precedente. In quest'ultimo caso, si dovrà procedere con le seguenti modalità:

- Il responsabile del controllo suddivide le fatture per le quali si richiede il contributo in base all'anno di emissione.
- Per tutte le fatture per le quali si dispone di una percentuale di detrazione definitiva, è possibile autorizzare il pagamento dell'IVA per un ammontare pari al 100% dell'imposta meno la percentuale di detrazione che è specificata al punto 9 del rigo VF34 della dichiarazione IVA (secondo il modello vigente).
- Per le fatture degli anni per i quali non si dispone della % di detrazione definitiva, si autorizza il pagamento della sola quota imponibile, mentre non si ammette il pagamento dell'IVA. Per l'importo dell'IVA non ammessa in questa fase, il beneficiario avrà comunque facoltà di presentare successivamente domanda di "saldo integrativo", entro un ragionevole termine che può essere determinato in 30 giorni a decorrere dalla scadenza prevista per la presentazione della dichiarazione annuale IVA all'Agenzia delle Entrate.

Le indicazioni riportate nella presente nota (procedure e documentazione prevista) dovranno, ove possibile, essere riportate nei bandi pubblici delle misure che coinvolgono soggetti che non svolgono esclusivamente attività d'impresa e che, in relazione alla tipologia di investimenti previsti e/o alla natura giuridica dei beneficiari, potrebbero aver diritto al rimborso dell'IVA sostenuta. Nel caso specifico in cui operi il pro-rata, la procedura sopra dettagliata dovrà essere riportata nel provvedimento di concessione oppure, laddove questo sia stato già adottato, comunicata formalmente ai soggetti interessati. Si ritiene che il responsabile del controllo possa tuttavia richiedere la stessa documentazione, benché non preventivamente indicata in alcun atto o comunicazione, qualora ritenuta utile per meglio valutare i requisiti di ammissibilità dell'IVA, ferma restando però l'opportunità, ove ancora possibile in relazione alla fase del procedimento, che il richiedente venga a conoscenza in anticipo delle disposizioni in argomento.

L'Autorità di Gestione del
PSR 2014/2020 del Lazio
(Dott. Ing. Mauro Lasagna)

