



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche,
Lavoratori Autonomi ed Enti non
Commerciali
Settore Fiscalità e compliance delle
persone fisiche
Ufficio Consulenza imposte dirette

[REDACTED]

Direzione Regionale del Veneto
Marghera, via G. De Marchi 16
Venezia

OGGETTO: Interpello n. 956-185/2018
Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212
[REDACTED]
Codice Fiscale [REDACTED]
Istanza presentata il 09/02/2018
Documentazione integrativa presentata il 14/05/2018

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

QUESITO

Il Signor [REDACTED] fa presente di partecipare ad un progetto di ricerca finanziato dall'Unione Europea, nell'ambito del programma comunitario *Horizon 2020* relativo al Regolamento Europeo n. 1290/2013.

L'istante ha firmato un accordo di sovvenzione con la Commissione Europea (art. 18.2 del Regolamento) in forza del quale, in qualità di "beneficiario", riceverà un contributo per i costi sostenuti nell'esecuzione del progetto che durerà da gennaio 2018 a giugno 2020.

L'interpellante chiede chiarimenti in merito alla corretta tassazione, ai fini IRPEF (Art. 54 del TUIR), IRAP e IVA, di dette somme che riceverà.

In particolare l'istante fa presente che all'inizio del progetto è prevista l'erogazione di un *“prefinanziamento che rimarrà di proprietà della Commissione fino alla rendicontazione dei costi sostenuti”*.

Il Signor ~~Guarino~~ chiede quindi se deve emettere fattura a fronte dell'erogazione dei contributi (in particolare per il pre-finanziamento), e se in tal caso la fattura debba essere intestata alla Commissione Europea, in quanto Ente erogante, ed emessa ai sensi dell'art. 72, comma 1, lett. c) del DPR 633/1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

a) IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Le somme corrisposte dalla Commissione Europea assumono la natura di erogazioni a fondo perduto per realizzare e coprire i costi del progetto con l'effetto che le stesse rimangono escluse dal campo di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo.

L'esecuzione del progetto costituisce, infatti, per l'interpellante non un obbligo contrattuale ma unicamente un onere, al cui adempimento è connesso il diritto ad acquisire i fondi erogati dalla UE.

b) IMPOSTE DIRETTE E IRAP

L'istante ritiene che il contributo-finanziamento erogato dalla Unione Europea a fondo perduto non rilevi ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non essendo previsto come componente di reddito dagli articoli 53 e 54 del TUIR, dato che non è applicabile la disciplina relativa ai contributi prevista dagli articoli 85 e 88 dello stesso TUIR per la determinazione del reddito d'impresa.

Di conseguenza tale contributo-finanziamento non rileva nemmeno per la determinazione della base imponibile ai fini IRAP.

Pertanto il Signor ~~Guarino~~ ritiene di poter adottare il seguente comportamento:

- ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non esiste per lui nessun obbligo di fatturazione e di registrazione delle somme ricevute;

- il contributo non concorre alla determinazione del reddito di lavoro autonomo ai fini IRPEF e non concorre alla determinazione della base imponibile ai fini IRAP.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Tenuto conto di quanto risulta dall'istanza di interpello e dall'accordo di sovvenzione prodotto successivamente dall'interpellante, nonché delle informazioni acquisite a seguito della formale richiesta di documentazione integrativa, si evidenzia, quanto segue.

L'istante partecipa in qualità di beneficiario ad un progetto di ricerca e sviluppo finanziato dall'Unione Europea, a seguito della sottoscrizione di un accordo di sovvenzione (*Grant Agreement*) con la Commissione Europea, previsto ai sensi dell'articolo 18.2 del Regolamento (UE) n. 1290/2013 (di seguito Regolamento), che stabilisce le norme per la partecipazione al programma quadro *Horizon 2020*.

Il finanziamento della Commissione Europea è assegnato per l'azione denominata YAKSHA, finalizzata a rafforzare la cooperazione e a costruire partenariati tra Europa e Asia nel settore della sicurezza informatica, sviluppando specifiche soluzioni per i bisogni nazionali.

Tale progetto prevede diritti e obblighi nei confronti dei soggetti coinvolti, che sono la Commissione Europea da un lato e il coordinatore del progetto (SPI - Sociedade Portuguesa de Inovação - Consultoria Empresarial e Fomento da Inovação S.A.) e i beneficiari dall'altro.

In particolare, la Commissione Europea si impegna a rifondere il 100 per cento dei costi ammissibili sostenuti dai beneficiari enti *no profit* e il 70 per cento di quelli sostenuti da soggetti diversi dagli enti *no profit*.

Tali somme sono corrisposte mediante il versamento di un prefinanziamento, di uno o più pagamenti intermedi (uno solo nel caso di YAKSHA) e nel pagamento del saldo finale.

I pagamenti sono effettuati dalla Commissione Europea al coordinatore del progetto che poi li distribuisce tra i beneficiari.

Il prefinanziamento di ammontare pari ad Euro 1.599.051,00 è stato già erogato.

Al riguardo, nel *Grant Agreement* viene specificato che lo scopo del prefinanziamento è quello di dotare i beneficiari di un fondo cassa iniziale, che rimarrà comunque di proprietà dell'Unione Europea fino al pagamento del saldo, che viene erogato dopo la rendicontazione finale dei costi sostenuti e l'approvazione finale.

Al fine di stabilire se i predetti pagamenti erogati dalla Commissione Europea abbiano o meno rilevanza ai fini del reddito di lavoro autonomo, si rappresenta che l'articolo 54 del decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR), nel fissare le regole per la determinazione di tale tipologia di reddito, prevede che *“Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione”*.

I compensi che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo sono pertanto costituiti dalle erogazioni che i clienti corrispondono a professionisti ed artisti nel periodo d'imposta considerato.

Dalle caratteristiche del progetto illustrate nel *Grant Agreement*, nonché dagli ulteriori elementi istruttori forniti dall'istante, emerge che il finanziamento corrisposto dall'Unione Europea ai beneficiari, per il tramite del coordinatore del progetto, è finalizzato a coprire i costi sostenuti per la realizzazione di un'azione coerente con le finalità di ricerca ed innovazione perseguite dall'Unione Europea nell'ambito dei propri programmi.

Pertanto, mancando la funzione sinallagmatica tra gli importi erogati dalla Commissione Europea e la prestazione resa dall'interpellante, le erogazioni di denaro in questione si ritiene che non possano qualificarsi come “compensi” ma

come contribuiti, che, in quanto tali, restano esclusi dall'ambito di applicazione dell'imposta.

Al riguardo si richiamano i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la risoluzione n. 163/E del 22 ottobre 2001, laddove in relazione all'assoggettabilità all'IRPEF dei contribuiti di cui all'articolo 9-*septies* della legge 28 novembre 1996, n. 608, ha precisato che ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo non è applicabile la disciplina relativa ai contribuiti prevista nel TUIR in riferimento al reddito d'impresa.

Tuttavia, pur in assenza di una specifica previsione di tassazione dei contribuiti erogati ad esercenti arti e professioni, si ritiene che le erogazioni comunitarie in questione non siano del tutto irrilevanti dal punto di vista reddituale.

Infatti, il citato documento di prassi, nel richiamare le regole di deducibilità dei costi professionali previste dall'articolo 50 del TUIR (ora articolo 54), ai sensi del quale sono deducibili le "*spese sostenute*", ha precisato che i contribuiti oggetto della risoluzione "*non possono considerarsi compresi nel concetto di compenso*" e ha chiarito che "*non possono ritenersi sostenute dal contribuente le spese che sono state coperte dal contributo ricevuto e, pertanto, tali spese non possono essere dedotte dai compensi*".

In linea con tale prassi, l'istante non potrà, quindi, portare in deduzione dal proprio reddito professionale la quota delle spese professionali in relazione alle quali ha ricevuto il contributo.

Solo nel caso in cui l'interpellante dovesse restituire in tutto o in parte il contributo comunitario, le relative spese si potranno considerare deducibili dal reddito di lavoro autonomo, essendo rimaste a suo carico; in tal caso, qualora la dichiarazione sia già stata presentata, l'interpellante potrà presentare dichiarazione integrativa a favore o istanza di rimborso per l'imposta versata sulla maggiore base imponibile determinata per effetto dei costi non dedotti.

Tali considerazioni devono intendersi estese anche al trattamento fiscale IRAP applicabile alle erogazioni in commento, considerato che ai sensi

dell'articolo 8, comma 1, ultimo periodo del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, per la determinazione del valore della produzione netta di esercenti arti e professioni *“I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi”*.

Dal punto di vista IVA, in base alla già descritta circostanza che nel caso in esame non sia ravvisabile la funzione sinallagmatica tra gli importi erogati dalla Commissione Europea e la prestazione resa dall'interpellante, si possono qualificare tali contributi come movimentazione di denaro ai sensi dell'art. 2, terzo comma, lett. a), del DPR n. 633 del 1972, con conseguente esclusione degli stessi dal campo di applicazione dell'IVA.

L'istante, quindi, non dovrà emettere alcuna fattura con riferimento alle somme che percepisce nell'ambito della fattispecie in esame.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale del Veneto, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

IL DIRETTORE CENTRALE
Antonio Dorrello
Firmato digitalmente

L'originale del documento è archiviato presso l'Ufficio emittente