

Risposta n. 803/2021

OGGETTO: Interpello - articoli 2, comma 3, lettera a) e 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Consulenze effettuate in esecuzione della "Misura 2" dei Programmi di Sviluppo Rurale regionali.

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

QUESITO

La Società Cooperativa Sociale istante (di seguito, "Società" o "istante") rappresenta di aver partecipato all'istruttoria per la selezione di "Organismi di Consulenza" di cui all'Avviso Pubblico Regionale approvato con Decreto Dirigenziale ("D.R.D.") del XXX, n. XXX, in qualità di soggetto erogatore del sistema di consulenza aziendale in agricoltura di cui alla "Misura M02" del Programma di Sviluppo Rurale della Regione "Alfa" 2014/20 (di seguito, "PSR"), di cui al D.R.D. del XXX, n. XXX.

In particolare, a seguito della partecipazione al bando n. XXX/XXX relativo alla "Misura M02" del PSR 2014/20 indetto dalla Regione "Alfa" (di seguito, "Regione"), l'istante si aggiudicava un lotto (..) connesso ad un progetto e/o programma finanziato da fondi dell'Unione europea, consistente in un sostegno allo scopo di aiutare gli aventi diritto ad avvalersi dei servizi di consulenza finalizzati all'innalzamento della

competitività delle imprese ma anche, in generale, per migliorare le prestazioni economiche delle imprese e la sostenibilità ambientale.

L'istante rappresenta che, in qualità di Organismo di Consulenza in attuazione della "*Misura M02*", in sede di liquidazione del I° e II° SAL, ha emesso, per le consulenze prestate alle aziende agricole di cui alla predetta "*Misura M02*", fatture con addebito di Iva al 22%.

Successivamente, è pervenuta all'istante la risposta alla Consulenza Giuridica n. XXX del XXX, pubblicata con n. 13 del 28 settembre 2021, presentata dal Ministero competente all'attività di coordinamento e supporto alle Regioni, contenente istruzioni sulla corretta applicazione dell'Iva in relazione all'attuazione della "*Misura 2*" in oggetto. Conseguentemente, l'istante è intenzionato a procedere all'emissione di Note di variazione Iva, a norma dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972, per le ragioni di seguito esposte, ritenendo di avere operato sulla base di una errata interpretazione della circolare n. 34/E del 2013.

In particolare, il dubbio interpretativo risiede nella lettura dell'ultimo periodo della risposta alla predetta consulenza giuridica, dove viene asserito che: *"In conclusione, l'erogazione da parte delle Regioni [...] dei sostegni economici disciplinati dal citato articolo 15 del Regolamento [...] concessa a mezzo di avviso pubblico senza la stipula di un contratto tra Regione [...] e beneficiario del sostegno, si ritiene che sia esclusa dal campo di applicazione dell'Iva [...]"*.

Ciò premesso, l'istante chiede se le predette consulenze, erogate in qualità di Organismo di Consulenza Accreditato, ad aziende agricole in esecuzione della "*Misura 02*" del PSR della Regione 2014/20, attuato a sua volta in base a quanto definito a livello Comunitario dall'articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013 (di seguito, "Regolamento"), siano escluse dal campo di applicazione dell'Iva, per il combinato disposto degli articoli 2, comma 3, lett. a) e 3 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Nella documentazione integrativa presentata, l'istante precisa che le fatture oggetto di quesito, relative alle consulenze prestate, sono state emesse nei confronti

delle aziende agricole alle quali l'istante ha prestato consulenza, ed al riguardo fornisce copia di contratto-tipo stipulato tra l'istante ed una delle aziende agricole beneficiarie del servizio di consulenza. L'istante, inoltre, fornisce copia del Contratto stipulato tra lo stesso e la Regione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Secondo l'istante, al fine del corretto inquadramento Iva delle erogazioni effettuate dall'Agenzia "Beta", che costituisce l'Organismo Pagatore indicato nel Bando relativo alla "*Misura M02*" e, quindi, del loro corretto inquadramento giuridico quale "*corrispettivo*" ovvero "*contributo*", in base alla citata circolare n. 34/E del 2013, occorre far riferimento ad uno specifico ordine gerarchico/sequenziale.

Tale sistema gerarchico/sequenziale pone quale prima discriminante, per la qualificazione di una erogazione come corrispettivo ovvero come contributo il contenuto percettivo delle norme, siano esse specifiche o generali, nonché norme di rango comunitario.

Ebbene, la misura viene attuata dalle Regioni grazie ai PSR, in virtù di quanto definito a livello Comunitario dall'articolo 15 del Regolamento, ovverosia per contribuire specificatamente alla realizzazione di una o più priorità dell'Unione in materia dello sviluppo rurale.

In particolare, sia l'articolo 13 del Regolamento che il successivo articolo 15 qualificano tali erogazioni in termini di "*sostegno finanziario*" e di "*aiuti*"; in particolare, il citato Regolamento prevede che "*I servizi di consulenza aziendale aiutano gli agricoltori, i giovani agricoltori, i silvicoltori, gli altri gestori del territorio e le PMI insediate nelle zone rurali a migliorare la gestione sostenibile e le prestazioni globali della loro azienda o attività economica.*"

Trattasi, quindi, prosegue l'istante, di erogazioni qualificate dallo stesso Regolamento come "*aiuto*" e/o "*sostegno*" e, quindi, come "*contributo*" e non come

"corrispettivo".

Sulla scorta della risposta alla citata consulenza giuridica in riferimento al corretto inquadramento ai fini Iva delle consulenze discendenti dalla misura, rileva l'istante, nella risposta alla predetta consulenza giuridica si è riconosciuto la natura di contributo alle somme erogate in esecuzione del PSR, facendo discendere tale qualificazione anche, e non solo, dall'assunto che: *"L'ammontare del contributo e la sua sostanziale predeterminazione a livello regolamentare e normativo evidenziano l'assenza di alcun rapporto contrattuale tra la Regione ed il beneficiario del contributo"*, ed ancora che *"L'assenza di tale fase c.d. precontrattuale evidenzia, quindi, l'assenza di alcun rapporto contrattuale tra le Regione ed il beneficiario del contributo"*.

Considerato l'ordine gerarchico/sequenziale di cui alla circolare n. 34/E del 2013 e la susseguente qualificazione a livello comunitario delle somme erogate quale aiuto/contributo, e tenuto conto delle precisazioni contenute nella risposta alla consulenza giuridica, tra le quali la circostanza che in presenza di una predeterminazione a livello regolamentare e normativo dell'ammontare del contributo e per la discendente assenza della fase c.d. precontrattuale non si può configurare alcun rapporto contrattuale tra la Regione ed il beneficiario del contributo, secondo l'istante la convenzione intercorsa tra l'istante, in qualità di Organismo di Consulenza, e la Regione non rileva al fine della qualificazione delle somme stanziare come corrispettivo.

Pertanto, l'istante intende procedere all'emissione di Note di variazione Iva, a norma dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633 del 1972, nei limiti temporali previsti dalla normativa, per le consulenze già prestate e rendicontate in esecuzione del PSR 2014/20.

In riferimento alle restanti consulenze ancora da erogare, l'istante intende emettere fatture fuori campo Iva per il combinato disposto degli articoli 2, comma 3, lett. a) e 3 del d.P.R. n. 633 del 1972, così come prospettato nella stessa risposta alla

consulenza giuridica richiamata.

L'istante rileva anche che sarebbe impensabile ipotizzare un diverso trattamento Iva per l'erogazione di consulenze in esecuzione di un preordinato Regolamento, quale è il Regolamento UE n. 1305/2013, la cui *ratio* è chiaramente quella dichiarata di "*aiuto*", anche nel caso in cui l'Ente territoriale abbia definito una propria modalità di partecipazione o la stipula di una Convenzione.

L'istante ritiene, inoltre, che sarebbe, altresì, impensabile ipotizzare disparità di trattamento ed alterazioni del mercato e della concorrenza tra aziende agricole, destinatarie finali della misura, per il solo fatto di essere localizzate in Regioni diverse.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che con la Consulenza Giuridica pubblicata con n. 13 del 28 settembre 2021 è stato già esaminato il trattamento Iva applicabile all'attuazione della "*Misura M02 - Servizi di consulenza, di sostituzione e di assistenza alla gestione delle aziende agricole*", prevista dai PSR regionali in esecuzione di quanto disposto dall'articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 17 dicembre 2013 (di seguito, "Regolamento"), relativa all'erogazione da parte delle Regioni di sostegni economici ad Organismi di Consulenza per la fornitura di servizi di consulenza da parte di questi ultimi agli agricoltori.

La fattispecie decritta nel presente interpello riguarda proprio le attività effettuate dalla Società istante in qualità di Organismo di Consulenza in esecuzione della "*Misura M02 - Servizi di consulenza, di sostituzione e di assistenza alla gestione delle aziende agricole*", ai sensi dell'articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013, e nello specifico della "*Sottomisura 2.1: Sostegno allo scopo di aiutare gli aventi diritto ad avvalersi dei servizi di consulenza - Tipologia di intervento 2.1.1.: Servizi di consulenza aziendale*" del PSR della Regione "Alfa" 2014/2020.

In particolare, il PSR della Regione "Alfa" 2014/2020, ai fini della concessione di un sostegno da parte del Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale (FEASR) di cui al citato Regolamento, come riportato anche nei documenti allegati all'istanza, è stato inizialmente approvato con decisione di esecuzione della Commissione europea del 20 novembre 2015 C (2015) XXX final.

Nel PSR della Regione "Alfa" 2014/2020 è previsto che, con riferimento alla "*Misura M02*", il tipo di sostegno è costituito da sovvenzioni e che sono previsti esclusivamente contributi pubblici in conto capitale.

Nello specifico, gli interventi relativi alla "*Misura M02*" dei Programmi di PSR regionali, collegata al servizio erogato agli agricoltori da parte degli Organismi di Consulenza, sono attuati dalle Regioni in virtù di quanto definito a livello comunitario dall'articolo 15 del citato Regolamento (UE) n. 1305/2013, che regola la misura "*Servizi di consulenza, di sostituzione e di assistenza alla gestione delle aziende agricole*", all'interno delle misure di sviluppo rurale programmate per contribuire specificamente alla realizzazione di una o più priorità dell'Unione in materia di sviluppo rurale (cfr. articolo 13 del Regolamento).

In particolare, il citato articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013 prevede che «*1. Il sostegno nell'ambito della presente misura è concesso allo scopo di:*

a) aiutare gli agricoltori, i giovani agricoltori quali definiti nel presente regolamento, i silvicoltori, altri gestori del territorio e le PMI insediate nelle zone rurali ad avvalersi di servizi di consulenza per migliorare le prestazioni economiche e ambientali, il rispetto del clima e la resilienza climatica della loro azienda agricola, impresa e/o investimento;

b) promuovere l'avviamento di servizi di consulenza aziendale, di sostituzione e di assistenza alla gestione delle aziende agricole, nonché di servizi di consulenza forestale, compreso il sistema di consulenza aziendale di cui agli articoli 12, 13 e 14 del regolamento (UE) n. 1306/2013;

c) promuovere la formazione dei consulenti.

2. Il beneficiario del sostegno di cui al paragrafo 1, lettere a) e c) è il prestatore di servizi di consulenza o di formazione o l'autorità di gestione. (...) Il sostegno di cui al paragrafo 1, lettera b) è concesso all'autorità o all'organismo selezionato per avviare il servizio di consulenza aziendale, di sostituzione, di assistenza alla gestione delle aziende agricole o di consulenza forestale.

3. Le autorità o gli organismi selezionati per prestare consulenza sono dotati di adeguate risorse in termini di personale qualificato e regolarmente formato, nonché di esperienza e affidabilità nei settori in cui prestano consulenza. I prestatori di consulenza nell'ambito della presente misura sono selezionati mediante una procedura di selezione aperta a organismi sia pubblici che privati. Tale procedura di selezione deve essere obiettiva ed escludere i candidati con conflitti di interessi (...).

4. La consulenza prestata a singoli agricoltori, ai giovani agricoltori quali definiti nel presente regolamento, e ad altri gestori del territorio è in relazione con almeno una delle priorità dell'Unione in materia di sviluppo rurale (...).

8. Il sostegno concesso ai sensi del paragrafo 1, lettere a) e c), è limitato ai massimali indicati nell'allegato II. Il sostegno concesso ai sensi del paragrafo 1, lettera b), è decrescente nell'arco di un periodo massimo di cinque anni a decorrere dall'avviamento dei servizi in questione».

Il richiamato allegato II del Regolamento definisce gli importi e le aliquote di sostegno, le quali ultime sono definite dall'articolo 2, comma 1, lettera d) del Regolamento come le aliquote «*del contributo pubblico al finanziamento di un intervento*».

La corretta applicazione dell'Iva alla "*Misura M02*" dei PSR regionali è stata già oggetto di chiarimenti nella risposta alla predetta Consulenza Giuridica pubblicata con n. 13 del 28 settembre 2021, i cui principi e le cui conclusioni, quindi, si confermano anche in questa sede, anche nel caso di specie.

In particolare, con il Contratto stipulato tra la Regione e l'istante la Regione, nell'ambito del PSR della Regione "Alfa" 2014/2020 "*Misura M02*", di cui al citato

articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013, affida all'istante l'incarico di svolgere la realizzazione di attività di consulenza, i cui contenuti prioritari del servizio sono relativi ad almeno una delle priorità dell'Unione in materia di sviluppo rurale e vertono su almeno uno degli ambiti di cui all'articolo 15 del citato Regolamento, e la Regione si impegna ad assicurare il relativo rimborso delle prestazioni effettuate, per il tramite dell'Agenzia "Beta", con funzione di Organismo Pagatore per il PSR della Regione "Alfa" 2014-2020.

L'istante, in particolare, provvede a fornire i servizi di consulenza ai destinatari in possesso dei requisiti previsti secondo quanto previsto dalle "*Linee Guida*" e dalle disposizioni specifiche della "*Misura M02*" vigenti.

Anche il contratto stipulato tra l'istante, in qualità di Organismo di Consulenza, e gli agricoltori destinatari del servizio, ha ad oggetto la fornitura di servizi di consulenza a valere sulla "*Misura M02*" - Tipologia di intervento 2.1.1. del PSR della Regione "Alfa" 2014/2020, e con tale contratto l'azienda agricola conferma di voler usufruire dei servizi di consulenza prestati dall'Organismo di Consulenza istante e che tale servizio di consulenza è coerente con i fabbisogni aziendali presenti e con l'ordinamento colturale e/o produttivo praticato dall'impresa ed è relativo ad attività produttive svolte sul territorio della Regione. Nello stesso contratto, inoltre, l'azienda agricola autorizza l'acquisizione ed il trattamento dei dati ai fini dei controlli da parte di Organismi Comunitari, Nazionali e Regionali, dichiara di conoscere e rispettare le prescrizioni e gli adempimenti previsti per i destinatari dal bando della "*Misura M02*" del PSR della Regione "Alfa" per l'annualità di riferimento.

Per le suesposte motivazioni, si ritiene che l'erogazione da parte della Regione, per il tramite dell'Agenzia "Beta", alla Società istante dei sostegni economici disciplinati dal citato articolo 15 del Regolamento (UE) n. 1305/2013, per l'attuazione della "*Misura M02*" del PSR, sia esclusa dal campo di applicazione dell'Iva, per carenza del presupposto oggettivo dell'Iva, trattandosi di mere movimentazioni di denaro e non ravvisandosi nel caso di specie correlazione tra l'attività finanziata e le

elargizioni di denaro, ai sensi del combinato disposto degli articoli 2, comma 3, lettera a) e 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Pertanto, in relazione alle consulenze che l'istante effettuerà in attuazione della citata *"Misura 02"*, non rientrando l'operazione nel campo di applicazione dell'Iva per carenza del presupposto oggettivo dell'Iva, l'istante non è tenuto ad emettere fattura.

Con riferimento alle fatture emesse, l'istante potrà emettere una nota di variazione entro *"un anno dall'effettuazione dell'operazione"*, ai sensi dell'articolo 26, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Conseguentemente, l'istante, una volta emesse le note di variazione delle originarie fatture, dovrà restituire quanto già eventualmente percepito a titolo d'imposta dalle società agricole che, a loro volta dovranno riversare all'erario l'Iva detratta (sempre che abbiano a suo tempo potuto esercitare il diritto a detrazione).

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)