



L'IVA sui progetti di ricerca finanziati dall'Unione Europea

L'art. 72 del DPR 633/72, come regola generale, prevede che siano non imponibili “le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dell'Unione europea” nell’esercizio delle proprie funzioni istituzionali, “anche se effettuate nei confronti di imprese o enti per l’esecuzione di contratti di ricerca e di associazione conclusi con l'Unione, nei limiti, per questi ultimi, della partecipazione dell'Unione stessa”.

La normativa regolamentare (es. Risoluzione Agenzia Entrate n. 34/E/2005, n. 50/E/2006) ha inoltre stabilito che:

- la ratio della disposizione è quella di garantire che gli organismi comunitari non debbano subire l’onere dell’imposta sul valore aggiunto allorché acquistano beni e servizi, direttamente o per mezzo di soggetti ad essi legati da vincoli di associazione o di ricerca;
- è ammissibile l’estensione del beneficio della non imponibilità IVA anche agli acquisti di beni e servizi funzionali al progetto effettuati direttamente dai soggetti che stipulano con la UE i contratti di ricerca; in particolare il beneficio fiscale della non imponibilità si applica anche qualora l’ente, nei confronti dell’Unione Europea, non operi nell’ambito dell’attività commerciale (rapporto a prestazioni corrispettive), bensì agisca in via istituzionale (rapporti di collaborazione finalizzati alla promozione della ricerca);
- l’art. 72 riguarda unicamente le parti direttamente coinvolte nel rapporto giuridico alla base del programma di ricerca e non può estendersi ai soggetti che in via indiretta e mediata sono chiamati ad attuare il programma senza precise responsabilità nei confronti dell’ente che eroga i finanziamenti (in sostanza, la non imponibilità non può essere applicata alle forniture di beni e servizi acquisiti da un soggetto terzo ancorché attuatore del programma).

Il ruolo dell’ente di ricerca beneficiario del contributo può configurarsi come uno dei seguenti:

A) Coordinatore del progetto

Le attività che svolge il beneficiario si distinguono quindi in:

- ricezione del contributo: in quanto attività istituzionale, è irrilevante ai fini IVA (artt. 1 e 4 DPR 633/72);
- distribuzione dei fondi ai partner: in quanto attività istituzionale, ed in funzione della tipologia del soggetto cui i fondi vengono trasferiti, l’ente



beneficiario può ricevere una fattura non imponibile (ex art. 72 DPR 633/72) ovvero una nota di debito irrilevante ai fini IVA (ex-artt. 1 e 4 DPR 633/72);

- acquisto di beni e servizi direttamente collegati allo svolgimento delle attività di ricerca, come descritte nell'allegato scientifico del progetto (Annex I): in quanto attività istituzionale, la stessa risulta non imponibile IVA (art. 72 DPR 633/72);
- acquisto di beni e servizi per mezzo delle spese generali: in questo caso il regime IVA applicabile è quello ordinario, considerato che formalmente il bene/servizio acquistato non è direttamente riconducibile al progetto di ricerca.

B) Partner nello svolgimento del progetto

Le attività che svolge si distinguono quindi in:

- ricezione della quota di contributo dal coordinatore: in quanto attività istituzionale, è irrilevante ai fini IVA (artt. 1 e 4 DPR 633/72);
- distribuzione dei fondi alle (eventuali) parti terze: in quanto attività istituzionale, ed in funzione della tipologia del soggetto cui i fondi vengono trasferiti, l'ente beneficiario può ricevere una fattura non imponibile (ex art. 72 DPR 633/72) ovvero una nota di debito irrilevante ai fini IVA (ex- artt. 1 e 4 DPR 633/72);
- acquisto di beni e servizi direttamente collegati allo svolgimento delle attività di ricerca, come descritte nell'allegato scientifico del progetto (Annex I): in quanto attività istituzionale, la stessa risulta non imponibile IVA (art. 72 DPR 633/72);
- acquisto di beni e servizi per mezzo delle spese generali: in questo caso il regime IVA applicabile è quello ordinario, considerato che formalmente il bene/servizio acquistato non è direttamente riconducibile al progetto di ricerca;
- ricezione di risorse da parti terze a titolo gratuito: in quanto attività istituzionale, nel caso si tratti di risorse umane ovvero strumentazioni, le stesse saranno totalmente neutre fiscalmente; nel caso invece si tratti di risorse finanziarie, occorrerà distinguere fra l'ente erogatore:
 - ente non commerciale: si dovranno emettere una nota di debito irrilevante ai fini IVA (ex-artt. 1 e 4 DPR 633/72) ed una dichiarazione di utilizzo del contributo per attività istituzionale, al



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI MILANO

fine della non applicazione della ritenuta d'acconto 4% ex- art. 28 DPR 600/73;

- ente commerciale soggetto IRES: si dovrà emettere una nota di debito irrilevante ai fini IVA (ex-artt. 1 e 4 DPR 633/72), trattandosi in sostanza di una erogazione liberale;
- rimborso alle parti terze dei costi sostenuti per risorse umane o strumentali: in quanto attività istituzionale, ed in funzione della tipologia del soggetto rimborsato, l'ente beneficiario può ricevere una fattura non imponibile (ex art. 72 DPR 633/72) ovvero una nota di debito irrilevante ai fini IVA (ex-artt. 1 e 4 DPR 633/72).

C) Parte terza che svolge attività

Le attività che svolgono si distinguono in:

- ricezione della quota di contributo dal partner di riferimento: nel caso si tratti di attività istituzionale, la stessa sarà non rilevante ai fini IVA; nel caso invece si tratti di attività commerciale, la stessa sarà non imponibile IVA ai sensi ex-art. 72 DPR 633/72;
- acquisto di beni o servizi per lo svolgimento dell'attività: in entrambi i casi di attività istituzionale ovvero commerciale, il trattamento fiscale applicabile sarà quello ordinario.

D) Parte terza che non svolge attività

In questo caso l'ente parte terza può:

- mettere a disposizione del beneficiario risorse umane e strumentali gratuitamente: essendo attività istituzionale, l'azione rimane fiscalmente irrilevante;
- erogare un contributo finanziario a fondo perduto: essendo attività istituzionale, se la controparte è un'impresa ovvero un ente che opera in ambito commerciale verrà applicata la ritenuta 4% a titolo di acconto ex art. 28 DPR 600/73;
- ricevere il rimborso delle risorse messe a disposizione: in questo caso, l'attività se istituzionale è irrilevante ai fini IVA (artt. 1 e 4 DPR 633/72), se commerciale - e limitatamente alla quota di partecipazione della UE - la stessa risulta non imponibile IVA ex-art. 72 DPR 633/72.



E) Subcontraente (consulente - fornitore di servizi) di un partner

L'attività dell'ente subcontraente può distinguersi in:

- ricevere il corrispettivo per l'attività svolta: essendo attività commerciale (quindi non irrilevante ai fini IVA), la prestazione sarà - dietro richiesta e dichiarazione dell'ente partner - non imponibile IVA ai sensi dell'art. 72 DPR 633/73;
- acquisto di beni e servizi per lo svolgimento dell'attività svolta: essendo attività commerciale, il trattamento fiscale IVA è quello ordinario.

F) Casi particolari

Oltre a quanto descritto, ed indipendentemente dal ruolo svolto dall'ente nel progetto di ricerca, si possono avere le seguenti casistiche:

F.1 L'ente acquista un bene/servizio non interamente ammortizzabile sul progetto europeo

Il regime di non imponibilità IVA ex-art. 72 DPR 633/72 è in questo caso limitato alla quota di rimborso della UE.

Es. Acquisto di una strumentazione che viene parzialmente ammortizzata nel progetto.

Il costo dell'attrezzatura è pari ad € 10.000 euro oltre IVA e risulta utilizzato al 50% per l'attività di progetto, rimborsata dalla UE al 100%.

Es. In data 1/7/2015 si acquista una strumentazione (costo € 10.000,00 al netto di IVA) che viene utilizzato al 50% per le attività del progetto.

Il progetto ha una durata di 60 mesi a partire dal 1/1/2015, quindi con scadenza 31/12/2019.

- "A" corrisponde al periodo che va dall'acquisto (1/7/2015) alla fine del progetto (31/12/2019) = 54 mesi
- "B" corrisponde al periodo di ammortamento previsto dal regolamento per attrezzature acquistate nell'ambito dell'attività istituzionale, in particolare attrezzature scientifiche che attualmente è pari a 60 mesi;
- "C" corrisponde al costo al netto di IVA = € 10.000,00;
- "D" corrisponde alla percentuale di utilizzo dell'attrezzatura per il progetto = 50%;
- "E" corrisponde all'aliquota di ammortamento del bene (20%).



Il conteggio per determinare l'importo da imputare al progetto europeo sarà il seguente: $(54/60) \times 10.000,00 \times 50\% \times 20\% = € 4.500,00$

Quindi avremmo: € 4.500,00 (non imponibile art 72)
€ 5.500,00 (imponibile soggetto ad IVA ordinaria)

È inoltre necessario rilasciare al fornitore una dichiarazione dalla quale risultino gli estremi del contratto stipulato con la UE nell'ambito del quale rientra l'operazione e l'importo della fornitura che non deve essere assoggettato ad IVA ai sensi dell'art. 72 del DPR 633/72

F.2 L'ente acquista un bene/servizio per attività finanziate a costi unitari

Es. Progetti Marie Skłodowska-Curie

In questo caso, il regime di non imponibilità si estende al 100% dell'importo allocato nella colonna "Research, training and networking costs" del budget plan di progetto come risulta dal Consortium Agreement, a condizione che gli acquisti siano direttamente collegabili all'attività di ricerca descritte nell'allegato scientifico del progetto (Annex I).

Es.: la UE eroga un contributo forfetario pari ad € 14.400,00 relativamente alla colonna "Research, training and networking costs". L'ente beneficiario, nel corso del contratto, acquista reagenti per l'attività svolta dal borsista per € 17.000,00 complessive.

1. acquisto reagente A per € 10.000,00: intero importo non imponibile IVA art 72
2. acquisto reagente B per € 7.000,00:
€ 4.400,00 non imponibile IVA art 72;
€ 2.600,00 assoggettato al regime ordinario IVA.

L'acquisto di beni e servizi effettuato mediante utilizzo delle somme allocate nella colonna "Management and Indirect costs" deve essere effettuato in regime IVA ordinario, considerato che formalmente il bene/servizio acquistato non è direttamente riconducibile al progetto di ricerca.