

**NOTA INFORMATIVA SULL'ELEGGIBILITA' DELL'IMPOSTA  
REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE (IRAP)  
PER I BENEFICIARI ITALIANI COINVOLTI NEI PROGETTI ENPI CBC MED  
BACINO DEL MEDITERRANEO**

**Aprile 2016**

**La presente nota sostituisce integralmente la precedente pubblicata a Giugno 2015**

Ai sensi dell'art. 14.6 delle Condizioni Generali (Annex II del Contratto di Sovvenzione) "taxes, including VAT, unless the Beneficiary (or, where applicable, its partners) can show it cannot reclaim and the applicable regulations authorize coverage of taxes".

La Commissione Europea ha chiarito<sup>1</sup> che il termine **taxes**, utilizzato nelle clausole delle condizioni generali dei progetti finanziati, si riferisce alle "imposte indirette, come l'imposta sul valore aggiunto, i diritti doganali e di importazione, gli altri diritti e oneri fiscali previsti nei diversi Paesi Beneficiari". La Commissione ha avuto modo di precisare inoltre che il termine **taxes** ".. non comprende le imposte dirette, come le imposte sul reddito ..".

In linea con quanto previsto dalla normativa ENPI, l'Irap riconducibile alle attività di progetto è ammissibile al finanziamento nel limite in cui non sia recuperabile dal beneficiario o partner italiano, a condizione e nella misura in cui risulti dovuta sulla base della normativa applicabile.

Sul punto si rinvia alla comunicazione del Dipartimento delle Politiche allo Sviluppo del Ministero dello Sviluppo Economico N. 0015151-U del 14/10/2009 e in particolare al richiamato Vademecum, che contiene una dettagliata disamina dei presupposti normativi alla base del regime impositivo in questione. Nello specifico, è utile citare il riferimento alle due modalità di calcolo della base imponibile IRAP:

- la prima, che rappresenta la modalità ordinaria di determinazione dell'imposta, utilizza il "sistema analitico" (chiamato anche "**sistema contributivo**");
- la seconda si basa invece sul "**sistema retributivo**".

---

<sup>1</sup> New co-financing approach in grants" del 30.03.2011 pubblicata sul sito di EuropeAid.

La base imponibile che deriva dal “sistema contributivo” è costituita dal valore della produzione netta ottenuta dalla differenza tra i ricavi e costi della produzione con alcuni correttivi da apportare in relazione alle voci di ricavo da includere nel calcolo ed alla deducibilità di alcune tipologie di costo.

Tale modalità di calcolo si applica ai seguenti soggetti:

- società, enti e persone fisiche esercenti attività commerciale (art 5 e 5 bis);
- banca o altri enti e società finanziarie o assicurazioni (art. 6 e 7);
- persone fisiche o società di persone esercenti arti e professioni (art. 8);
- produttori agricoli titolari di reddito agrario (art. 9).

Il “sistema retributivo” prevede, invece, che la base imponibile ai fini IRAP sia determinata dalla somma delle retribuzioni del personale dipendente, dei redditi a questi ultimi assimilati e dei compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative o per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente. Tale modalità di calcolo si applica:

- agli enti privati non commerciali che esercitano attività non commerciale in via esclusiva (art. 10 del d.lgs. 446/1997);
- alle Amministrazioni Pubbliche di cui all’art. 1, comma 2, del d.lgs. 3/2/1993 n. 29<sup>2</sup>, nonché le amministrazioni della Camera dei deputati, del Senato, della Corte Costituzionale, della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale (art. 10 bis del d.lgs. 446/1997);

Nel caso in cui uno di tali soggetti svolga anche attività commerciale, la base imponibile IRAP sarà determinata dalla somma di due distinte basi imponibili.

Il Vademecum richiama, inoltre, un importante principio contenuto nel d.lgs. 446/97, in base al quale, per i soggetti chiamati a determinare l’imposta attraverso il metodo contributivo (sono pertanto esclusi i soggetti chiamati a determinare la base imponibile con il sistema retributivo) ai fini della determinazione della base imponibile concorrono anche i

---

<sup>2</sup> Art. 1 comma 2, del d.lgs. 3/2/1993 n. 29 “ Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale”.

contributi erogati a norma di legge con esclusione di quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione.

Tali soggetti, quindi, devono includere nel calcolo della base imponibile i contributi erogati in base a norma di legge quali componenti reddituali positivi rilevanti ai fini IRAP.

La tassazione tuttavia può essere esclusa tenendo conto del principio di correlazione secondo il quale il contributo erogato, normalmente classificato quale componente reddituale positivo rilevante ai fini IRAP, è da escludere dalla tassazione da parte del soggetto percettore in tutti i casi e nella misura in cui sia possibile individuare una relazione diretta tra la somma erogata a titolo di contributo e costi indeducibili ai fini del medesimo tributo.

Sul punto, il Vademecum cita altresì la Cassazione che con le sentenze nn. 4838, 4839 e 4840 del 1 marzo 2007 ha concluso affermando il seguente principio di diritto: “a norma dell’art. 11, comma 3, del d.lgs. 446/97,... tutti i contributi erogati a norma di legge... debbono essere inclusi ... nel calcolo per la determinazione della base imponibile IRAP, salvo che si tratti di contributi per i quali l’esclusione dalla base imponibile IRAP non sia prevista dalle relative leggi istitutive ovvero da altre disposizioni di carattere speciale o rispetto ai quali la legge regionale istitutiva abbia previsto espressamente la specifica correlazione a determinati componenti negativi non ammessi in deduzione ai fini IRAP”.

Inoltre, anche il Ministero dell’Economia e delle Finanze con Risoluzione n. 8 del 28 gennaio 2000 ha chiarito che la fonte della correlazione deve essere ricercata nella legge istitutiva del contributo e che il legame previsto dal legislatore ai fini dell’esonero dall’IRAP “consiste in una correlazione diretta tra la somma erogata e il componente negativo non deducibile, tale da individuare e vincolare in modo preciso ed inequivocabile la destinazione del contributo erogato”. Si precisa inoltre che “qualora la finalità per la quale il contributo viene erogato non coincide in modo preciso con la copertura di determinati costi non deducibili dall’IRAP, non sarà possibile ammettere la loro esclusione ai fini della predetta imposta regionale”.

Alla luce delle precedenti considerazioni si può dunque affermare quanto segue.

I contributi erogati dalle Amministrazioni, normalmente classificati come componenti reddituali positivi rilevanti ai fini IRAP, si ritengono esclusi dalla base imponibile dell’imposta in tutti i casi in cui, attraverso l’esame della legge istitutiva dei contributi e dei conseguenti dispositivi e documentazione connessi alla legge stessa, è possibile

individuare una relazione diretta tra la somma concessa a titolo di contributo e le corrispondenti voci di spesa finanziate indeducibili ai fini del medesimo tributo.

Il richiamato principio di correlazione è applicabile solo per quei soggetti percettori di contributi che si avvalgono della modalità di determinazione della base imponibile ai fini IRAP basata sul “sistema contributivo”.

Viceversa, per coloro che determinano la base imponibile ai fini IRAP applicando il “metodo retributivo” non sarà possibile l’individuazione di alcun nesso di correlazione tra il contributo erogato e le corrispondenti voci di spesa finanziate, considerata la peculiare modalità di calcolo della base imponibile che è forfettariamente determinata in misura pari all’ammontare delle retribuzioni spettanti al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendenti e dei compensi erogati per collaborazioni coordinati e continuative e per le attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.

L’esatta individuazione del profilo soggettivo del beneficiario risulta dunque determinante ai fini dell’assoggettabilità o meno all’imposta dei contributi erogati al beneficiario stesso. Si precisa, infine, che nell’ipotesi in cui il contributo erogato non concorra alla formazione della base imponibile, l’eventuale imposta versata ma non dovuta non sarà ammissibile al cofinanziamento pubblico assegnato.

Il profilo soggettivo del beneficiario/partner e la relativa modalità di calcolo della base imponibile risultano dunque determinanti ai fini dell’assoggettabilità o meno all’imposta dei contributi erogati al beneficiario/partner stesso.

Pertanto, tutti i soggetti italiani partecipanti come capofila o partner ai progetti finanziati dal Programma ENPI CBC MED potranno rendicontare l’IRAP come costo reale qualora calcolato in applicazione del “metodo retributivo”<sup>3</sup>.

L’Auditor esterno dovrà quindi specificare, nella sezione 2.3.6 dell’Annex VII Report di Verifica delle Spese, se l’IRAP è stata inclusa o meno tra le spese rendicontate e quantificarne l’importo. L’Auditor dovrà, inoltre, indicare la sussistenza delle condizioni sopra descritte.

---

<sup>3</sup> Parere in materia di ammissibilità dell’imposta N. 0015151-U del 14/10/2009 del Dipartimento delle Politiche allo Sviluppo del Ministero dello Sviluppo Economico nel quale viene chiaramente stabilito il principio dell’eleggibilità dell’IRAP purché calcolata con il metodo “retributivo” ex art. 10 d.lgs 15/12/1997 n. 446 e l’imposta sia direttamente collegata ai costi del personale impiegato nel progetto.



Tutti i soggetti italiani partecipanti a progetti finanziati dal Programma ENPI sono altresì invitati a far prendere visione di questa nota informativa al proprio Auditor esterno.