

**CHIARIMENTI SUL PUNTO 11.1 DEL VADEMECUM 2018 - RAPPORTO  
PRESENTATORE/ATTUATORE E CONSEGUENTI RIPERCUSSIONI AI FINI IVA**

**30 settembre 2019**

A seguito delle richieste di chiarimenti pervenute a For.Te. sul tema del regime giuridico e fiscale caratterizzante il rapporto tra il Soggetto Presentatore ed il Soggetto Attuatore nell'ambito dei Piani formativi finanziati, è stato disposto un approfondimento con la collaborazione del Legale e del Fiscalista del Fondo, di cui di seguito si dà atto.

Il tema necessita e presuppone di un inquadramento complessivo dei diversi rapporti e relazioni tra i vari Soggetti a diverso titolo coinvolti nella presentazione del piano, nell'erogazione delle risorse ad esso destinate e nella realizzazione delle attività previste con la connessa gestione delle risorse finalizzate.

Dato per acquisito che il rapporto tra il Fondo ed il Presentatore è configurato come concessione/sovvenzione ai sensi dell'art. 12 della legge n. 241/90, nel presupposto ovvio che trattasi di risorse pubbliche, tale configurazione conduce unanimemente a ritenere innanzitutto che le erogazioni del contributo pubblico dal Fondo al Presentatore non siano rilevanti ai fini IVA e quindi vadano trattate come operazioni fuori campo Iva. Ciò essenzialmente in quanto manca il carattere della controprestazione e della sinallagmaticità tra la somma di denaro liquidata e la prestazione del servizio che non viene infatti fornita al Fondo, ma – come è noto – ai fruitori/lavoratori delle imprese aderenti, in un'ottica di rilevanza pubblicistica sottesa del resto alle funzioni istituzionali proprie dei Fondi Interprofessionali (ex art. 118 legge n. 388/2000 in primis).

Occorre preliminarmente indugiare sia pure brevemente su tale assetto, poiché è da esso che possono ricavarsi utili elementi di riflessione anche ai fini dell'inquadramento fiscale dei diversi rapporti comunque concatenati e connessi nel procedimento di presentazione dei piani, gestione e rendicontazione degli stessi in una logica caratterizzata da procedure di stampo amministrativo mutate da quelle della legge n. 241/90 ed in considerazione del carattere pubblico delle risorse.

La predeterminazione dei requisiti soggettivi dei Presentatori, degli Attuatori, come pure la predeterminazione dei criteri di valutazione degli stessi requisiti, della modulistica di riferimento a corredo degli Avvisi e delle istanze di contributo, unitamente alla disciplina relativa ai diversi rapporti interni, alle tipologie di spesa ed ai massimali ammissibili, assimila quindi il procedimento proprio del Fondo a quello delle Pubbliche Amministrazioni; del resto, si tratta di richiami legislativi e di assimilazione espressamente effettuata dalla stessa ANPAL nei confronti dei Fondi Interprofessionali (cfr. **Circolare Ministero del Lavoro e P.S. N. 10/2016 par 3.2 e Circolare ANPAL N. 1/2018**).

\*\*\*\*

Dato per premesse e condivise queste riflessioni generali, occorre calare questa strutturazione di stampo pubblicistico nel concreto rapporto intercorrente a valle di quello che lega il Fondo ed il Presentatore, ovvero concentrarsi sul rapporto tra il Presentatore – nelle sue diverse forme di configurazione – e l'Attuatore.

In questo caso è opportuno valorizzare il ruolo dell'attuatore (che non a caso viene introdotto e ben identificato sin dalla presentazione del piano al Fondo) in un'ottica che lo vede contribuire ad un disegno e ad una programmazione delle risorse di stampo pubblicitario; in definitiva, non può non considerarsi come questi, in quanto materialmente incaricato dell'esecuzione delle attività progettuali/formative alle quali sono specificatamente finalizzate risorse pubbliche da parte del Fondo, rientri in un assetto procedimentale che ne condiziona l'attività a tempistiche, parametri e metodologie, peraltro oggetto di verifiche in itinere ed amministrativo-contabili, i cui esiti hanno del resto un diretto impatto sul quantum che potrà vedersi riconosciuto, sia pure per il tramite del Presentatore.

Di contro, neppure può attribuirsi all'Attuatore – sia pure in presenza di tali considerazioni – un rapporto diretto con il Fondo, poiché è solo il Presentatore l'unico responsabile interlocutore verso il Fondo della corretta esecuzione e rendicontazione delle risorse connesse al piano formativo. È questi infatti che stipula la convenzione, che presenta le eventuali fidejussioni e che in definitiva risponde in modo diretto della rendicontazione.

### ***Ipotesi in prospettiva***

In questa duplice dimensione (di valorizzazione del proprio ruolo e tuttavia di non diretto interlocutore con il Fondo), l'Attuatore potrebbe essere considerato come "partner di progetto", il che consentirebbe – mutatis mutandis - un richiamo ai principi alle previsioni di cui alla **Circolare del Ministero del Lavoro e delle P.S. N. 2 del 2009** recante: ***"Tipologia dei Soggetti Promotori, ammissibilità delle spese e massimali di costo per le attività rendicontate a costi reali..."***

Anche in questa Circolare si premette l'inquadramento di cui all'art. 12 della legge n. 241/90 e quindi non sembrano sussistere particolari problemi di compatibilità con l'attuale impostazione degli Avvisi emanati dal Fondo, se non per adeguamenti limitati, da effettuarsi nei testi degli Avvisi, nella Guida/Vademecum operativo e negli allegati connessi alla fase di presentazione.

Dato per scontato e ribadito che nel caso di ATI/ATS, non si pone alcuna particolare problematica in merito al regime fiscale intercorrente tra i vari soggetti, torna invece maggiormente utile soffermare l'attenzione sugli specifici passaggi e sulle condizioni dedicati dalla suddetta Circolare proprio **ai Partner di Progetto** (vd. par. 2), laddove si legge che:

- *“parti di attività progettuali possono esser svolte anche da soggetti partner originariamente indicati come tali nel progetto o, comunque da soggetti tra i quali intercorre un vincolo associativo o societario o consortile, ovvero da consorziati di un consorzio, beneficiario o partner di strutture associative”;*
- *ne consegue che: il rapporto tra tali soggetti non è configurabile come delega a terzi ed è assimilabile ad un mandato senza rappresentanza;*
- *in quanto partecipanti diretti all'attività, beneficiario, attuatore, partner, consociati o associati operano a costi reali senza possibilità di ricarichi e sono assoggettati alla rendicontazione delle eventuali spese da loro effettuate;*
- *il partner presenta fattura o nota di debito intestata al soggetto proponente/beneficiario del contributo pubblico relativamente alle attività espletate per la quota di propria competenza;*

- con riferimento agli aspetti fiscali, il regime a cui il partner assoggetterà il contributo percepito tramite il beneficiario, dovrà essere lo stesso che regola i rapporti tra l'ente beneficiario e l'Amministrazione finanziatrice, salvo quanto previsto da specifiche disposizioni in materia".

\*\*\*\*\*

Questa prospettazione sembra risultare rispondente al più ampio quadro sistematico e pubblicistico in cui occorre necessariamente inquadrare anche il rapporto tra presentatore ed attuatore, poiché comunque anche tale ultimo rapporto non può, come si è visto, rimanere o considerarsi come isolato rispetto a quello invece più ampio e prevalente avente carattere sovventorio da cui è oggettivamente condizionato (nei requisiti, nei termini, nelle diverse attribuzioni di attività espletate, nelle necessarie autorizzazioni in caso di modifiche delle stesse, nei massimali di spesa da rispettare, nelle modalità di rendicontazione, ecc); tutto ciò infatti limita e condiziona fortemente l'autonomia negoziale tra tali soggetti e quindi anche nel rapporto tra loro intercorrente, ne rimane indubbiamente menomato lo stesso carattere di corrispettività.

Del resto, sin dall'origine, l'erogazione del contributo si concretizza in una contribuzione senza controprestazione nei confronti del Fondo, ma in favore della utenza amministrata (lavoratori/fruitori) e correlata all'esecuzione di un intervento/progetto formativo ritenuto di rilevanza pubblicistica e quindi meritevole di finanziamento in sede di valutazione.

Del resto, anche le indicazioni dell’Agenzia delle Entrate – **vd. Circolare N. 20/E del 2015, Circolare N. 34/E del 2013, Risoluzione N. 90/E del 2002** – raccomandano di inquadrare le fattispecie nel dettaglio del caso concreto, verificando *“il concreto assetto degli interessi delle parti e nell’intero assetto procedimentale che sorregge e giustifica l’affidamento”* e precisano – cfr. **Risoluzioni n. 40 del 2002 e n. 210 del 2001** - che *“ove si configuri una mera attività di gestione di fondi pubblici che persegue finalità di interesse collettivo non si ha rilevanza ai fini IVA”*.

In considerazione di quanto sopra, l’attuatore, quale “partner di progetto”, emetterà fattura o nota debito al presentatore, adottando per il contributo ricevuto il regime del fuori campo iva ai sensi dell’articolo 2 del D.p.r. 633/1972.

Nel caso in cui l’attuatore a sua volta si avvalga di soggetti esterni per l’espletamento delle attività di propria competenza, vanno prefigurate due situazioni in applicazione del consolidato principio, peraltro già presente nella citata Circolare ministeriale n. 2 del 2009, secondo cui l’IVA o gli altri oneri costituiscono spese ammissibili se effettivamente e definitivamente sostenuti:

- 1) l’attuatore per motivazioni oggettive o soggettive non può detrarsi l’IVA e tali oneri; in questo caso emetterà sempre fattura/nota debito al presentatore fuori campo iva, rendicontando la spesa sostenuta (imponibile, oltre all’eventuale contributo alla cassa di previdenza in caso di ricorso a professionisti esterni, più iva indetraibile);
- 2) l’attuatore può al contrario detrarsi l’iva sulla fattura ricevuta o fattura senza iva (ad esempio per regimi fiscali minimi o forfettari), in questo caso riaddebiterà solo l’imponibile con l’aggiunta dell’eventuale cassa previdenziale, sempre emettendo fattura/nota debito al presentatore fuori campo iva.