

RISOLUZIONE N. 39/E



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Roma, 13/07/2022

OGGETTO: Trattamento ai fini IVA applicabile all'erogazione delle risorse finanziarie ai fini della compensazione dei prezzi dei materiali nei contratti pubblici (decreto legge 25 maggio 2021, n. 73). Articoli 2, 3 e 13 del d.P.R. n. 633 del 1972

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

QUESITO

Il Ministero istante rappresenta che il previgente Codice dei contratti pubblici, di cui al d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163, disciplinava all'articolo 133 l'adeguamento dei prezzi contrattuali nei contratti pubblici.

In particolare, in base a quanto disposto dal comma 2 del citato articolo 133, per gli appalti di lavori pubblici non era possibile procedere alla revisione dei prezzi né applicare la previsione generale di cui al comma 1 dell'articolo 1664 del Codice civile (rubricato "*Onerosità o difficoltà dell'esecuzione*"), ma per essi trovavano parallelamente applicazione due meccanismi: il "*prezzo chiuso*", disciplinato al comma 3 del predetto articolo 133 e la "*compensazione dell'aumento dei prezzi dei singoli materiali da costruzione*", disciplinata ai successivi commi da 4 a 7 del medesimo

articolo e all'articolo 253, comma 24 del d.lgs. n. 163 del 2006.

Il comma 6 dell'articolo 133, in particolare, prevedeva che il Ministero ogni anno entro un dato termine, rilevava con proprio decreto le variazioni percentuali annuali dei singoli prezzi dei materiali da costruzione più significativi.

Ai fini dell'emanazione annuale di tale decreto ministeriale, risulta istituita la Commissione consultiva centrale per il rilevamento del costo dei materiali da costruzione presso la competente Direzione generale.

Viene rappresentato che il vigente Codice dei contratti pubblici di cui al d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50, all'articolo 216, comma 27-ter (introdotto dall'articolo 128, comma 1, lettera g, del d.lgs. 19 aprile 2017, n. 56) fa salva la disciplina previgente di cui al richiamato articolo 133 del d.lgs. n. 163 del 2006, per cui il Ministero continua a rilevare con proprio decreto le variazioni percentuali annuali dei singoli prezzi dei materiali da costruzione più significativi relativamente ai contratti di lavori affidati precedentemente all'entrata in vigore del citato nuovo Codice dei contratti pubblici di cui al citato d.lgs. n. 50 del 2016 e ancora in fase di esecuzione.

L'Istante fa, altresì, presente che il decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (c.d. "decreto Sostegni bis") convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, all'articolo 1-septies ha introdotto disposizioni urgenti in materia di compensazione dei prezzi dei predetti materiali nei contratti pubblici, a seguito dell'eccezionale aumento dei prezzi di alcuni materiali da costruzione verificatisi nel primo semestre dell'anno 2021 e alle connesse conseguenze negative per gli operatori economici e per le varie stazioni appaltanti. In particolare, nel predetto articolo 1-septies viene previsto, tra l'altro, che:

"1. Per fronteggiare gli aumenti eccezionali dei prezzi di alcuni materiali da costruzione verificatisi nel primo semestre dell'anno 2021, per i contratti in corso di esecuzione dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, il (...) rileva, entro il 31 ottobre 2021, con proprio decreto, le variazioni percentuali, in aumento o in diminuzione, superiori all'8 per cento, verificatesi nel

primo semestre dell'anno 2021, dei singoli prezzi dei materiali da costruzione più significativi.

2. Per i materiali da costruzione di cui al comma 1 si procede a compensazioni, in aumento o in diminuzione, (...).

3. La compensazione è determinata applicando alle quantità dei singoli materiali impiegati nelle lavorazioni eseguite e contabilizzate (...) le variazioni in aumento o in diminuzione dei relativi prezzi rilevate dal decreto di cui al comma 1 con riferimento alla data dell'offerta, eccedenti l'8 per cento se riferite esclusivamente all'anno 2021 ed eccedenti il 10 per cento complessivo se riferite a più anni.

4. Per le variazioni in aumento, a pena di decadenza, l'appaltatore presenta alla stazione appaltante l'istanza di compensazione entro quindici giorni dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di cui al comma 1. Per le variazioni in diminuzione, la procedura è avviata d'ufficio dalla stazione appaltante, entro quindici giorni dalla predetta data; il responsabile del procedimento accerta con proprio provvedimento il credito della stazione appaltante e procede a eventuali recuperi.

(...).

6. Ciascuna stazione appaltante provvede alle compensazioni nei limiti del 50 per cento delle risorse appositamente accantonate per imprevisti nel quadro economico di ogni intervento, (...). Possono, altresì, essere utilizzate le somme derivanti da ribassi d'asta, (...), nonché le somme disponibili relative ad altri interventi ultimati di competenza della medesima stazione appaltante e per i quali siano stati eseguiti i relativi collaudi ed emanati i certificati di regolare esecuzione nel rispetto delle procedure contabili di spesa, (...).

7. Per i soggetti tenuti all'applicazione del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, ad esclusione dei soggetti di cui all'articolo 142, comma 4, del medesimo codice, ovvero all'applicazione del codice di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, ad esclusione dei soggetti di cui all'articolo 164, comma 5, del

medesimo codice, per i lavori realizzati ovvero affidati dagli stessi, in caso di insufficienza delle risorse di cui al comma 6 del presente articolo, alla copertura degli oneri si provvede, fino alla concorrenza dell'importo di 100 milioni di euro, che costituisce limite massimo di spesa, con le modalità di cui al comma 8 del presente articolo".

Infine, il comma 8 dell'articolo 1-*septies* citato dispone *"Per le finalità di cui al comma 7, nello stato di previsione del Ministero (...) è istituito un Fondo per l'adeguamento dei prezzi, con una dotazione di 100 milioni di euro per l'anno 2021. Con decreto del Ministero (...) adottato entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le modalità di utilizzo del Fondo, garantendo la parità di accesso per le piccole, medie e grandi imprese di costruzione, nonché la proporzionalità, per gli aventi diritto, nell'assegnazione delle risorse. (...)"*.

Da quanto emerge dalla disposizione appena menzionata, la stessa prevede, tra l'altro, nello stato di previsione del Ministero, l'istituzione di uno specifico Fondo per l'adeguamento dei prezzi, volto alla compensazione dei prezzi medesimi in caso di insufficienza delle risorse a disposizione dei soggetti che sono tenuti al rispetto delle norme del previgente e del vigente Codice dei contratti pubblici, a esclusione dei concessionari di lavori pubblici che non sono amministrazioni aggiudicatrici.

Con il decreto ministeriale del 30 settembre 2021, n. 371, sono state individuate le modalità di utilizzo del Fondo per l'adeguamento dei prezzi, garantendo, come previsto dalla norma, la parità di accesso per la piccola, media e grande impresa di costruzione, nonché la proporzionalità, per gli aventi diritto, nell'assegnazione delle risorse. In particolare, sono state assegnate risorse ripartite per le diverse categoria: «*piccola impresa*», «*media impresa*» e «*grande impresa*».

Ciò premesso, l'Istante, dovendo provvedere alla corretta corresponsione delle predette risorse del Fondo per la compensazione, chiede di conoscere, come peraltro alcune stazioni appaltanti, *"se gli importi derivanti dal calcolo della compensazione*

come indicato nella citata circolare n. 43362 del 25.11.2021 siano soggetti ad I.V.A. (e, in tal caso, se ad essi debba sommarsi, in via generalizzata, l'aliquota d'imposta prevista per l'esecuzione dell'opera pubblica, pari al 10%, ai sensi del numero 127-septies) della Tabella A, Parte III, del d.P.R. 633/72, ovvero una specifica e diversa aliquota) oppure se detti importi siano esclusi dal campo di applicazione dell'imposta".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la norma di cui al citato articolo 1-*septies* del decreto-legge n. 73 del 2021 non abbia reintrodotta l'istituto della "revisione prezzi", la cui funzione era quella di mantenere l'equilibrio sinallagmatico attraverso l'adeguamento dei prezzi posti a base del contratto.

In particolare, la compensazione, a parere dell'Istante, non costituisce un riallineamento del prezzo contrattuale, bensì una sorta di indennizzo che il legislatore ha inteso riconoscere all'appaltatore nell'eventualità che intervengano le condizioni indicate dalla norma.

Pertanto, intendendosi la compensazione una sorta di indennizzo, ovvero quale "contributo perequativo", l'importo attestato dal direttore dei lavori e ammesso a compensazione dovrebbe essere escluso dall'IVA, ai sensi delle disposizioni di cui al citato d.P.R. n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 3, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, stabilisce, tra l'altro, che *«costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, (...) e in generale da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte».*

L'articolo 2, terzo comma, lettera a) del medesimo d.P.R. prevede, invece, che non si considerano cessioni di beni *«le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro»*.

Con circolare 22 novembre 2013, n. 34/E - relativa al trattamento IVA applicabile ai contributi erogati da amministrazioni pubbliche - è stato precisato che, conformemente alle disposizioni comunitarie, un contributo assume rilevanza ai fini dell'IVA se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, di non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive.

In sostanza, il contributo assume natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'IVA quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico di natura sinallagmatica, nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato e/o per il bene ceduto (in tal senso anche le risoluzioni n. 72/E del 3 maggio 1999; n. 54/E del 24 aprile 2001; n. 90/E del 19 marzo 2002; n. 183/E dell'11 giugno 2002; n. 135/E del 23 giugno 2003; n. 100/E del 25 luglio 2005; n. 21/E del 16 febbraio 2005; n. 16/E del 27 gennaio 2006 e n. 473/E del 3 dicembre 2008).

Viceversa, l'esclusione dal campo di applicazione dell'IVA è stata ravvisata ogni qual volta il soggetto che riceve il contributo (beneficiario) non risulta obbligato a dare, fare, non fare o permettere qualcosa come controprestazione (*cf.* risoluzioni n. 54/E del 24 aprile 2001; n. 183/E del 11 giugno 2002 e n. 42/E del 16 marzo 2004).

Con la medesima circolare n. 34/E del 2013 è stato ribadito che al fine di accertare se i contributi di cui trattasi costituiscano nella sostanza corrispettivi per prestazioni di servizi, ovvero si configurino come mere elargizioni di denaro per il perseguimento degli obiettivi di carattere generale, occorre fare riferimento al concreto assetto degli interessi delle parti; la corretta qualificazione di una somma come corrispettivo o contributo richiede, altresì, un'attenta analisi dell'accordo/provvedimento che ne prevede l'erogazione, al fine di accertare se il soggetto beneficiario del denaro sia tenuto all'esecuzione dell'attività finanziata o sia

un mero tramite per il trasferimento delle medesime somme a terzi attuatori.

Lo stesso documento di prassi, nel precisare i criteri generali per la definizione giuridica e tributaria delle erogazioni da parte di pubbliche amministrazioni, come contributi o corrispettivi, ha, inoltre, precisato che a volte l'individuazione dei criteri di definizione del rapporto è agevolata dal contenuto precettivo delle norme; in tal senso può affermarsi che l'amministrazione non opera all'interno di un rapporto contrattuale quando le erogazioni sono effettuate in esecuzione di norme che prevedono l'erogazione di benefici al verificarsi di presupposti predefiniti, come nel caso degli aiuti di Stato automatici, ovvero in favore di particolari categorie di soggetti.

Le predette conclusioni sono state confermate anche dalla successiva circolare 11 maggio 2015, n. 20/E che ha precisato il trattamento IVA applicabile ai contributi pubblici relativi alle politiche attive del lavoro e della formazione professionale, ribadendo che l'applicazione dell'IVA ad una determinata operazione presuppone l'esistenza di un nesso di reciprocità fra le prestazioni dedotte nel rapporto che lega le parti (pubbliche o private che siano).

Pertanto, ove sussista il predetto nesso, la prestazione di denaro si qualifica come corrispettivo e l'operazione deve essere regolarmente assoggettata ad imposta. Diversamente, ossia in mancanza di un nesso sinallagmatico tra gli importi erogati dalla parte pubblica o privata e la prestazione resa dalla controparte, le erogazioni di denaro si qualificano come contributi, nel senso di mere movimentazioni di denaro, e, in quanto tali, escluse dall'ambito applicativo dell'IVA.

La normativa dell'Unione Europea (in particolare gli articoli 2 e 73 della Direttiva del Consiglio del 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE) alla luce dell'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia UE, definisce in maniera alquanto ampia l'ambito oggettivo di rilevanza di un'operazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Più precisamente, si configura un'operazione imponibile solo quando esista tra il prestatore e il destinatario un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni nel quale il compenso ricevuto dal prestatore

costituisca il controvalore effettivo del servizio effettuato all'utente (*cf.* sentenze della Corte di Giustizia 23 marzo 2006, causa C-210/04 e 3 marzo 1994, causa C-16/93).

Più specificamente, in tema di determinazione della base imponibile agli effetti dell'IVA, il citato articolo 73 prevede, tra l'altro, che *«per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi (...), la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni»*.

Al riguardo, la suddetta Corte di Giustizia ha avuto modo di precisare che la locuzione "*sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo*" deve essere interpretata nel senso che essa include unicamente le sovvenzioni che costituiscono il corrispettivo totale o parziale di un'operazione di fornitura di beni o di prestazione di servizi e che sono versate da un terzo al venditore o al prestatore, spettando comunque al giudice nazionale di verificare, sulla base degli elementi di fatto che gli sono sottoposti, l'esistenza di tale circostanza (*cf.* sentenza 22 novembre 2001, causa C-184/00).

La stessa Corte, altresì, ha evidenziato che - fermo restando la facoltà del giudice nazionale di verificare in maniera autonoma, in relazione a elementi fattuali che gli sono sottoposti, se la sovvenzione costituisca o meno un corrispettivo connesso con il prezzo - in ogni caso, il solo fatto che una sovvenzione possa avere influenza sul prezzo dei beni ceduti o dei servizi forniti dal soggetto sovvenzionato non è sufficiente a rendere la stessa "sovvenzione" imponibile all'IVA; infatti, perché la sovvenzione sia direttamente connessa con il prezzo di dette operazioni, ai sensi del richiamato articolo 73 della Direttiva, è rilevante la circostanza che essa sia specificamente versata all'organismo sovvenzionato affinché fornisca un bene o effettui un determinato servizio. In questo caso la sovvenzione può essere configurata alla stregua di un corrispettivo della fornitura di un bene o della prestazione di un servizio.

Nello stesso senso, con la successiva sentenza del 13 giugno 2002, emessa nella causa C-353/00, la Corte di Giustizia ha stabilito che la disposizione contenuta nella

Direttiva [all'epoca l'articolo 11, parte A, n. 1, lett. a) della sesta direttiva a cui corrisponde attualmente il citato articolo 73] riguarda, tra l'altro, situazioni in cui sono interessate tre parti, vale a dire l'ente pubblico che concede la sovvenzione, l'operatore economico che ne beneficia e l'acquirente del bene o il destinatario del servizio rispettivamente ceduto o fornito dall'operatore sovvenzionato. In tale contesto, la somma versata da un ente pubblico ad un operatore economico in relazione a un determinato servizio fornito da quest'ultimo a determinate categorie di utenti può costituire una sovvenzione ai sensi della predetta normativa. La Corte ha avuto modo di constatare che la somma versata dall'ente pubblico all'operatore economico è stata ricevuta da quest'ultimo come corrispettivo del servizio dallo stesso fornito a determinate categorie di beneficiari e, quindi, in quanto corrispettivo di un'operazione, rientra nella base imponibile IVA ai sensi della predetta disposizione.

Nell'ambito dell'ordinamento nazionale occorre far riferimento all'articolo 13, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 il quale prevede, tra l'altro, che *«la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, (...), aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti»*.

Sul punto, la Corte di Cassazione (sentenze nn. 16825 e 16827 del 30 luglio 2007) ha statuito che *"una sovvenzione in tanto può concorrere alla formazione della base imponibile in quanto nel rapporto che intercorre tra il beneficiario dei contributi ed il soggetto erogatore si possa configurare un nesso sinallagmatico tra le somme versate a titolo di contribuzione ed una qualsivoglia prestazione di servizi o cessione di beni effettuati dal primo"*.

In sostanza, secondo la Suprema Corte affinché la somma erogata possa essere assoggettata ad IVA *"occorre cioè che l'agevolazione si rifletta direttamente sui servizi forniti ed i beni ceduti dall'organismo sovvenzionato, in tal senso istituendosi quella specifica connessione tra contribuzione e prezzo da valutare caso per caso in*

base alla diminuzione che esso subisce proprio per effetto della sovvenzione stessa" ed inoltre "per stabilire, dunque, se i contributi in parola rientravano nel campo di azione dell'IVA, era necessario individuare se le sovvenzioni si configuravano come contribuzioni a fondo perduto (come tali non realizzanti alcun presupposto impositivo) siccome rivolti al perseguimento di obiettivi di carattere generale non correlati a specifiche prestazioni nel senso suindicato oppure se l'impresa che se ne avvaleva quale beneficiaria era tenuta ad una controprestazione".

Tutto ciò premesso, nella fattispecie prospetta dall'Istante - a fronte degli eventi che, durante il primo semestre dell'anno 2021, hanno determinato l'eccezionale aumento dei prezzi di alcuni materiali da costruzione e le conseguenti ripercussioni negative sia per gli operatori economici (soggetti appaltatori) sia delle stazioni appaltanti - il legislatore, con il citato decreto legge n. 73 del 2021 ha istituito nello stato di previsione del Ministero un apposito Fondo con una dotazione, per l'anno 2021, pari a 100 milioni di euro.

Secondo quanto rappresentato nell'istanza - ai sensi del vigente Codice dei contratti pubblici e segnatamente ai sensi del comma 27-ter dell'articolo 216, che, come in precedenza accennato, fa salva la disciplina previgente di cui all'articolo 133 del d.lgs. n. 163 del 2006 - il Ministero istante continua a rilevare con proprio decreto le variazioni percentuali annuali dei singoli prezzi dei suddetti materiali da costruzione più significativi che concernono i contratti di lavori affidati prima dell'entrata in vigore del nuovo Codice e in corso di esecuzione.

Al fine dell'emanazione di detto decreto, la Commissione consultiva centrale per il rilevamento del costo dei materiali appositamente istituita, sulla base dell'attività istruttoria effettuata dalla stessa Direzione generale, ha il compito di esprimere un parere in merito alla sussistenza delle circostanze eccezionali che hanno causato le variazioni di prezzo dei materiali.

In merito alle specifiche modalità di utilizzo del predetto Fondo e circa le modalità operative per il calcolo e il pagamento della richiamata compensazione sono

stati emanati rispettivamente il decreto ministeriale n. 371 del 2021 e la circolare ministeriale n. 43362 del 2021.

In particolare, l'articolo 1 del predetto decreto ministeriale n. 371, stabilisce che, ai fini della compensazione delle istanze regolarmente pervenute ai soggetti indicati all'articolo 1-*septies*, comma 7, del decreto legge n. 73 del 2021 e ritenute ammissibili, il Fondo è ripartito tra le categorie piccola, media e grande impresa.

L'articolo 2, comma 2, del medesimo decreto prevede che *"entro sessanta giorni dalla pubblicazione, nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, del suddetto decreto di cui all'articolo 7-*septies*, comma 1, decreto legge n. 73/2021, (...), ciascuno dei soggetti indicati all'articolo 1-*septies*, comma 7 del medesimo decreto legge n. 73/2021 (...) invia, a mezzo di posta elettronica certificata, al Ministero (...) - Direzione generale (...) - richiesta di accesso al Fondo di cui al comma 8 del suddetto articolo 1-*septies*. La richiesta di cui al comma 2 del presente articolo riporta tutte le istanze di compensazione trasmesse dalle imprese, qualora ritenute ammissibili ai sensi del decreto ministeriale di cui al comma 1 dell'articolo 1-*septies* del decreto-legge n. 73/2021 (...) e pervenute entro il termine di cui al comma 4 del medesimo articolo 1-*septies*. Per ciascuna delle istanze di compensazione di cui al comma 4 dell'art. 1-*septies* del decreto-legge n. 73/2021 (...), i soggetti indicati al comma 7 del predetto articolo 1-*septies* inviano, altresì: la documentazione giustificativa prodotta dall'impresa; l'attestazione relativa all'importo definitivo ammesso a compensazione (...); la dichiarazione comprovante l'insufficienza delle risorse finanziarie di cui all'articolo 1-*septies*, comma 6, del decreto-legge n. 73/2021 (...), risultanti dal quadro economico, per far fronte alla suddetta compensazione"*.

Il successivo articolo 3 stabilisce che *"nell'ambito della ripartizione del Fondo (...) la Direzione generale (...) assegna, a ciascuno dei soggetti indicati (...), le risorse in ragione dell'importo complessivo delle istanze di compensazione ammissibili, ripartite per piccola, media e grande impresa."*

L'articolo 4, comma 1, dispone che *"nell'ambito della ripartizione del Fondo*

(...), i soggetti indicati all'articolo 1-septies, comma 7, del decreto-legge n. 73/2021 (...), partecipano in misura proporzionale alla distribuzione delle risorse disponibili (...)."

Infine, l'articolo 6 prevede che "la Direzione generale (...) provvede a comunicare ai soggetti indicati all'articolo 1-septies, comma 7, del decreto-legge n. 73/2021 (...) l'assegnazione delle risorse, che saranno loro attribuite secondo le modalità di cui agli articoli precedenti, al fine della corresponsione a ciascuna impresa che ha presentato istanza di compensazione."

Con la successiva circolare ministeriale n. 43362 del 2021, esplicativa delle modalità operative di calcolo e il pagamento della compensazione dei prezzi dei predetti materiali da costruzione, il Ministero istante ha, tra l'altro, precisato che "gli appaltatori sono tenuti a presentare alla stazione appaltante l'istanza di compensazione entro 15 giorni dalla data di pubblicazione del decreto. L'istanza conterrà l'indicazione dei materiali da costruzione per i quali con il decreto vengano rilevate variazioni dei prezzi, utilizzati nell'esecuzione dell'appalto, richiedendo al direttore dei lavori di accertare le relative quantità contabilizzate. Il direttore dei lavori provvede ad accertare le quantità di ciascun materiale da costruzione, cui applicare la variazione di prezzo unitario (...) e a determinare l'ammontare della compensazione (...). Il direttore dei lavori calcola la maggiore onerosità subita dall'appaltatore, effettua i conteggi relativi alle compensazioni (...) e li presenta alla stazione appaltante (...). La stazione appaltante avrà cura di procedere alle attività innanzi descritte in tempi compatibili con gli adempimenti previsti dal decreto del Ministro delle infrastrutture e della mobilità sostenibili n. 371 del 30 settembre 2021, (...). Entro quindici giorni dalla pubblicazione del decreto, la procedura è avviata d'ufficio dalla stazione appaltante in presenza di lavorazioni che contengano materiali da costruzione che hanno subito variazioni in diminuzione. In tal caso il responsabile del procedimento tempestivamente accerta con proprio provvedimento il credito della stazione appaltante e procede ad eventuali recuperi."

Secondo quanto rappresentato nell'istanza e alla luce delle norme e della prassi sopra richiamata, emerge che le somme costituenti la dotazione del predetto Fondo istituito presso lo stato di previsione del Ministero per l'adeguamento dei prezzi vengono versate alle varie stazioni appaltanti una volta riscontrata l'insufficienza delle risorse a disposizione delle stesse, di cui al citato articolo 1-*septies*, comma 6, del decreto legge n. 73 del 2021, e a seguito della presentazione di apposita istanza di accesso al Fondo medesimo secondo la procedura prevista dal richiamato d.m. n. 371 del 2021.

Dette somme successivamente dovranno essere erogate agli appaltatori in relazione alle istanze pervenute entro il 9 dicembre 2021 e ritenute ammissibili, istanze che le stazioni appaltanti, come accennato, dovranno, tra gli altri documenti, allegare alle proprie dichiarazioni comprovanti l'insufficienza delle risorse finanziarie, ai sensi dell'articolo 1-*septies* sopra citato e degli articoli 1 e 2 del suddetto decreto ministeriale n. 371.

Nella fattispecie prospettata, quindi, l'erogazione delle predette somme facenti parte del Fondo risulta disciplinata da precise disposizioni di legge (quale l'articolo 1-*septies* del decreto legge n. 73 del 2021, oltre ai decreti ministeriali di attuazione), che prevedono sia i soggetti destinatari (i soggetti di cui al comma 7 dell'articolo 1-*septies* ossia le varie stazioni appaltanti interessate), sia le finalità per cui tali risorse sono state stanziare ed erogate, oltre che le puntuali modalità operative di calcolo delle predette somme, alla luce dello stanziamento effettuato.

Tenuto conto del descritto quadro giuridico di riferimento, si ritiene che l'erogazione delle predette somme non integri il presupposto oggettivo ai fini dell'IVA di cui all'articolo 3 del citato d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto non si ravvisa un rapporto di natura sinallagmatica; infatti, dette somme vengono erogate dal Ministero istante nei confronti dei soggetti di cui al richiamato articolo 1-*septies*, comma 7, del citato decreto legge n. 73 del 2021 (stazioni appaltanti), in assenza di alcuna controprestazione da parte di quest'ultimi e di alcun obbligo di effettuare prestazioni di

servizi nei confronti dell'ente erogatore.

In mancanza di qualsiasi rapporto di natura sinallagmatica, come innanzi precisato, dette somme si configurarsi "mere" movimentazioni di denaro e, come tali, escluse dall'ambito applicativo dell'IVA, ai sensi del citato articolo 2, terzo comma, lettera a), del d.P.R. n. 633 del 1972, che prevede la non rilevanza all'IVA delle *"cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro"*.

Le medesime considerazioni sopra esposte valgono anche per le somme erogate alle stazioni appaltanti a valere sul medesimo Fondo di cui all'articolo 1-*septies*, comma 8, del decreto legge n. 73 del 2021, ai sensi dell'articolo 26 del decreto legge 17 maggio 2022, n. 50 (in corso di conversione).

Per quanto concerne la successiva corresponsione delle somme dalla stazione appaltante all'appaltatore, si ritiene che le stesse assumano natura di integrazione dell'originario corrispettivo stabilito per l'esecuzione dell'opera o del servizio e come tale risultano rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, secondo le modalità e l'aliquota già previste per l'originario contratto di appalto. Al riguardo, l'articolo 13 del d.P.R. n. 633 del 1972, sopra richiamato, che sancisce il principio di onnicomprensività del corrispettivo, dispone che la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali *"aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti"*.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)