

Le somme erogate da un Comune a un Consorzio pubblico in esecuzione di un accordo di cooperazione istituzionale ex art. 7, comma 4, del d.lgs. 36/2023 sono escluse dall'IVA per carenza del presupposto oggettivo

Un Comune chiede se le somme trasferite a un Consorzio tra enti pubblici, in esecuzione di un accordo di cooperazione istituzionale per l'ammodernamento di un impianto sportivo, siano escluse dall'IVA. L'Agenzia conferma l'esclusione per carenza del presupposto oggettivo, in quanto l'accordo, stipulato ai sensi dell'art. 7, comma 4, del d.lgs. 36/2023, opera in un'ottica esclusivamente collaborativa e senza alcun rapporto sinallagmatico tra prestazioni. La risposta si colloca nel solco della circolare 34/E/2013, i cui criteri di distinzione tra contributi e corrispettivi trovano applicazione conforme in diverse pronunce di merito presenti nel corpus; l'unica pronuncia di legittimità che richiama la circolare riguarda un profilo diverso, attinente al reddito d'impresa.

DOCUMENTO	Agenzia delle entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso · risposta a interpellato 1 settembre 2026, n. 167
TEMA	Esclusione da IVA delle somme erogate tra pubbliche amministrazioni in accordi di cooperazione istituzionale · IVA
NORME	art. 3, comma 1, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 · art. 7, comma 4, d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 · art. 15, comma 1, l. 7 agosto 1990, n. 241 · artt. 2 e 73, Direttiva 2006/112/CE

1. MASSIMA

Le somme erogate da un ente pubblico a un altro ente pubblico in esecuzione di un accordo di cooperazione istituzionale stipulato ai sensi dell'art. 7, comma 4, del d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, e dell'art. 15 della legge 7 agosto 1990, n. 241, in assenza di alcun rapporto sinallagmatico tra le prestazioni, non sono qualificabili alla stregua di corrispettivi ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e sono escluse dall'ambito di applicazione dell'IVA per carenza del presupposto oggettivo. L'esclusione opera nel presupposto — la cui verifica non compete all'Agenzia delle entrate — che l'accordo soddisfi in concreto tutti i requisiti previsti dall'art. 7, comma 4, del Codice dei contratti pubblici, tra i quali l'effettiva partecipazione di tutti gli enti allo svolgimento dei compiti, l'assenza di remunerazioni o margini utili e lo svolgimento sul mercato aperto di meno del venti per cento delle attività interessate dalla cooperazione.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Le norme interpretate dalla risposta sono l'art. 3, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che definisce le prestazioni di servizi rilevanti ai fini IVA, e l'art. 7, comma 4, del d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36, che disciplina gli accordi di cooperazione tra stazioni appaltanti o enti concedenti escludendoli dall'ambito di applicazione del Codice dei contratti pubblici al ricorrere delle condizioni ivi tassativamente indicate. La risposta richiama altresì l'art. 15, comma 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241, che consente alle amministrazioni pubbliche di concludere tra loro accordi per lo svolgimento in collaborazione di attività di interesse comune, nonché gli artt. 2 e 73 della Direttiva 2006/112/CE, relativi al presupposto di imponibilità e alla determinazione della base imponibile. Viene inoltre menzionato l'art. 2, comma 3, lettera a), del d.P.R. n. 633 del 1972, richiamato dall'istante a sostegno della propria tesi.

3. IL QUESITO E IL CHIARIMENTO

Un Comune, proprietario di un impianto sportivo la cui gestione operativa è affidata in concessione a un Consorzio tra enti pubblici territoriali, ha ricevuto dalla Regione un contributo straordinario — qualificato dalla normativa regionale come aiuto di Stato — per l'ammodernamento e il potenziamento dell'impianto. Per la realizzazione degli interventi il Comune ha individuato il Consorzio quale soggetto attuatore, sottoscrivendo un accordo di cooperazione istituzionale ai sensi dell'art. 7, comma 4, del d.lgs. 36/2023 e dell'art. 15 della l. 241/1990. L'accordo prevede che il Consorzio realizzi gli interventi senza alcun margine economico o remunerazione, che le erogazioni avvengano in funzione degli stati di avanzamento a copertura dei soli costi effettivamente sostenuti, con obbligo di rendicontazione analitica, e che il Consorzio possa recedere in qualsiasi momento senza assumere obblighi di realizzazione. Il Comune ha chiesto se le somme trasferite al Consorzio siano escluse dal campo di applicazione dell'IVA.

L'Agenzia, dopo avere ricostruito il quadro normativo sul presupposto oggettivo dell'imposta, muove dall'art. 3, primo comma, del d.P.R. 633/1972 e dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, secondo cui una prestazione di servizi è effettuata a titolo oneroso soltanto quando tra prestatore e beneficiario intercorra un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il compenso costituisca il controvalore effettivo del servizio, con un nesso diretto tra servizio e controvalore. L'Agenzia richiama poi la disciplina dell'art. 7, comma 4, del Codice dei contratti pubblici, che esclude dal proprio ambito la cooperazione tra stazioni appaltanti quando essa intervenga esclusivamente tra enti pubblici, garantisca la partecipazione effettiva di tutte le parti senza rapporto sinallagmatico, determini una convergenza su attività di interesse comune e rispetti il limite del venti per cento delle attività svolte sul mercato aperto. A supporto del ragionamento, la risposta richiama la relazione illustrativa al d.lgs. 36/2023, il parere del Consiglio di Stato n. 1178 del 2015, la giurisprudenza della Corte di giustizia in materia di cooperazione pubblico-pubblico — a partire dalla sentenza nella causa C-480/06 — e il parere dell'ANAC n. 66 del 2024, che precisa come i movimenti finanziari tra gli enti debbano configurarsi solo come ristoro delle spese sostenute, escludendo il pagamento di un corrispettivo comprensivo di un margine.

Sulla base di tali elementi, l'Agenzia conclude che le somme trasferite dal Comune al Consorzio, nel presupposto che l'accordo costituisca effettivamente un accordo di cooperazione ai sensi dell'art. 7, comma 4, e soddisfi in concreto tutti i requisiti ivi previsti, non sono qualificabili come corrispettivi e sono escluse dall'IVA per carenza del presupposto oggettivo. L'Agenzia precisa che la verifica circa la sussistenza dei requisiti dell'accordo di cooperazione non rientra tra le valutazioni ad essa rimesse.

4. LA PRASSI PRECEDENTE

La risposta conferma espressamente i criteri enunciati dalla circolare 34/E del 21 novembre 2013, dalla quale riprende la definizione del discrimine tra contributo e corrispettivo: un contributo assume rilevanza ai fini IVA quando è erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive. La circolare aveva inoltre indicato che la qualificazione va operata in base alle norme di legge — ove presenti — che definiscano l'esatta natura delle erogazioni, oppure attraverso un'analisi caso per caso dei rapporti intercorsi tra le parti. La risposta in commento applica tale schema al caso specifico degli accordi di cooperazione tra pubbliche amministrazioni, aggiungendovi la cornice normativa dell'art. 7, comma 4, del d.lgs. 36/2023, che non era vigente all'epoca della circolare.

Le risposte a interpello n. 81/2023, n. 131/2024 e n. 193/2024, richiamate dall'istante a sostegno della propria soluzione, riguardano fattispecie di finanziamenti pubblici erogati a soggetti attuatori di interventi di interesse generale. L'Agenzia, nella risposta in esame, non le menziona nel proprio parere e non ne fa propri gli argomenti, sicché il richiamo resta circoscritto alla prospettazione del contribuente. Dal confronto con tali precedenti emerge, a giudizio della redazione, che la risposta n.

167/2026 si distingue per il fatto che l'esclusione dall'IVA non è fondata sulla qualificazione delle somme come cessione di denaro o come contributo a fondo perduto, bensì sulla natura stessa dell'accordo di cooperazione tra pubbliche amministrazioni e sulla conseguente assenza del rapporto sinallagmatico, verificata alla luce dell'art. 7, comma 4, del Codice dei contratti pubblici.

5. LA PRASSI IN GIUDIZIO

I criteri enunciati dalla circolare 34/E/2013 per la distinzione tra contributi e corrispettivi sono stati ripresi in diverse pronunce presenti nel corpus, ancorché in fattispecie non sovrapponibili a quella dell'accordo di cooperazione tra pubbliche amministrazioni oggetto della risposta. Cass. n. 4130/2025 ha richiamato la circolare per definire la distinzione contributo-corrispettivo, applicandone conformemente i criteri interpretativi; la pronuncia, tuttavia, riguarda un profilo diverso, relativo alla qualificazione di proventi ai fini del reddito d'impresa, e non il trattamento IVA di somme trasferite tra enti pubblici. Tra le pronunce di merito, diverse decisioni di primo grado hanno richiamato la circolare per qualificare i contributi erogati da enti locali a soggetti privati — nella specie, associazioni sportive dilettantistiche gestori di impianti sportivi di proprietà comunale — come erogazioni escluse dal campo di applicazione dell'IVA, in assenza di un nesso sinallagmatico con la prestazione di servizi offerti all'utenza, applicandone conformemente i criteri. Analogamente, una pronuncia di secondo grado ha fondato sulla medesima circolare l'esclusione dall'IVA di contributi pubblici destinati alla realizzazione di infrastrutture pubbliche, e un'altra decisione d'appello ha richiamato la circolare per confermare che i contributi regionali erogati a una società di gestione aeroportuale non costituiscono corrispettivi per prestazioni di servizi.

L'unica pronuncia che si discosta dalla circolare 34/E/2013 — una decisione di primo grado — riguarda un profilo diverso da quello della distinzione tra contributi e corrispettivi, attinendo alla procedura di recupero del credito IVA in caso di omessa dichiarazione e all'applicabilità della circolare al rimborso ex art. 30-ter del d.P.R. 633/1972. Il dissenso non investe, dunque, il criterio del nesso sinallagmatico posto a fondamento della risposta in commento.

Per quanto concerne le specifiche norme interpretate dalla risposta — l'art. 3, comma 1, del d.P.R. 633/1972, l'art. 7, comma 4, del d.lgs. 36/2023 e l'art. 15, comma 1, della l. 241/1990 — nel corpus non risultano pronunce che le abbiano trattate.

Pubblicato il 2 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.