

Normativa e prassi

Aziende speciali, in esenzione Iva le prestazioni socio-sanitarie e assistenziali

12 Marzo 2008

Irrilevante la circostanza che l'ente abbia a oggetto lo svolgimento di un'attività commerciale

Thumbnail

Alle prestazioni di servizi, aventi un contenuto socio-sanitario e assistenziale, rese dalle aziende speciali si rende applicabile l'esenzione dall'Iva (così come previsto dall'articolo 10, n. 27-ter) del Dpr 633/1972), non rilevando in tal senso la natura commerciale o meno dell'ente o organismo esecutore.

E' quanto precisato dall'agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 89/E** del 12 marzo.

L'articolo 10, n. 27-ter), del Dpr 633/1972 fissa l'esenzione dall'Iva per "le prestazioni socio sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazione di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismo di diritto pubblico, di istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS".

Risulta evidente che, al fine di applicare l'esenzione dettata dalla disposizione appena citata, occorre che si verifichino congiuntamente tre condizioni, collegate al requisito oggettivo, ossia alla natura delle attività esercitate, e ai due requisiti soggettivi, sia nella veste di beneficiari che di esecutori.

La norma è stata modificata da ultimo dalla Finanziaria 2007 (legge 296/2006), che ha ampliato le tipologie di soggetti beneficiari delle prestazioni contenute nella stessa; in particolare, è stato previsto, a decorrere dal 1° gennaio 2007, che l'esenzione dall'Iva scatta anche in relazione alle prestazioni socio sanitarie e assistenziali effettuate alle "persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittima di tratta a scopo sessuale e lavorativo".

La problematica affrontata con il documento di prassi, come accennato, riguardava soprattutto la possibilità di "esentare" dall'imposta sul valore aggiunto le prestazioni di servizi socio sanitarie e assistenziali affidate, sulla base di determinate convenzioni o contratti, alle aziende speciali, nell'eventualità che le medesime potessero rientrare tra gli organismi aventi natura pubblica.

Si trattava, cioè, di precisare la portata dell'espressione "organismi di diritto pubblico", contenuta nel richiamato n. 27-ter), chiarendo se tra gli stessi potessero ricomprendersi anche le aziende speciali.

Al riguardo, con la circolare 131/1999, fu chiarito, tra l'altro, che le suddette aziende speciali rappresentano degli "enti pubblici aventi ad oggetto principale lo svolgimento di attività commerciali".

La circostanza che le aziende abbiano natura commerciale è stato interpretato come un elemento dirimente al fine di escludere dall'agevolazione le attività socio sanitarie rese dalle medesime; ciò in quanto la norma in esame ricomprenderebbe unicamente gli enti pubblici avente natura autoritativa e quindi a carattere non commerciale.

La risoluzione 89/2008 tende a confutare tale orientamento, nella misura in cui la disposizione presente nell'articolo 10, n. 27-ter), fa riferimento genericamente agli organismi di diritto pubblico, senza specificare ulteriormente altre caratteristiche degli stessi.

La precisazione ora fornita dall'agenzia delle Entrate appare, al riguardo, oltre che opportuna anche implicitamente coerente con quanto, peraltro, già precisato con la risoluzione 81/2000, la quale aveva affermato che le aziende speciali, come i consorzi fra aziende speciali e le società per azioni, non possono agire nella veste autoritativa in quanto questa è una prerogativa unicamente di enti pubblici, quali Comuni, Province, Regioni eccetera, derivante dal loro peculiare status giuridico, non trasferibile sui predetti soggetti aventi una personalità giuridica distinta e, soprattutto, natura imprenditoriale. In altre parole, l'attività autoritativa rappresenta un'esclusiva di soggetti specifici, che la esercitano attraverso determinati atti e provvedimenti che ne connotano la loro naturale attività di soggetti che pongono in essere attività pubblicistica-amministrativa.

Con riferimento, invece, alla fattispecie oggetto della risoluzione in commento, la problematica investiva la possibilità che tra gli organismi pubblici potevano ricondursi anche le aziende speciali; la risposta al riguardo è affermativa, nella misura in

cui la medesima disposizione contenuta nell'articolo 10 del Dpr 633/1972 non si preoccupa di fornire ulteriori specificazioni circa gli organismi pubblici.

Alla luce di tutto quanto chiarito, limitare l'esenzione ai soggetti meramente pubblici e aventi natura non commerciale sarebbe risultato alquanto discriminatorio, oltre che particolarmente oneroso per i soggetti committenti, tra i quali i Comuni che si sarebbero trovati a sostenere un'aliquota Iva del 20 per cento.

L'esenzione, ai sensi dell'articolo 10, n. 27-ter), per i predetti servizi si rende applicabile in virtù, si aggiunga, del carattere oggettivo dell'agevolazione, peraltro, affermato dalla circolare 43/2004, documento nel quale l'agenzia delle Entrate, dopo aver esaminato l'evoluzione subita negli anni dal più volte citato n. 27-ter), aveva precisato che il regime esentativo si rende applicabile a prescindere dalla circostanza che i servizi siano esercitati direttamente dai soggetti espressamente indicati o vengano affidati per la loro esecuzione, ovviamente sempre ai soggetti previsti dallo stesso n. 27-ter), tramite contratti di appalto, convenzioni e comunque contratti in genere.

Infine, l'agevolazione in argomento risulta coerente con quanto, tra l'altro, previsto dalle disposizioni comunitarie. L'articolo 132, n. 1, lettera g), della direttiva n. 2006 /112/Ce del 28 novembre 2006 (entrata in vigore dal 1° gennaio 2007), ha, infatti, sostanzialmente ripreso quanto già contenuto dall'articolo 13, n. 1, lettera g), della direttiva n. 77/388/Cee del 17 maggio 1977 (cosiddetta sesta direttiva), stabilendo che tra le operazioni che gli Stati membri possono esonerare dall'Iva vi sono anche le prestazioni di servizi e le cessioni di beni strettamente connesse con l'assistenza sociale, effettuate da enti di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti dallo Stato come aventi carattere sociale.

di

Luigi Marzullo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/aziende-speciali-esenzione-iva-prestazioni-socio-sanitarie-e>