

Attualità

Docce pubbliche con aliquota ridotta solo se destinate a utenti 'svantaggiati'

19 Marzo 2004

Si applica l'imposta in misura ordinaria se fruitori della prestazione sono tutti i cittadini indistintamente



L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 41/E del 16 marzo, ha precisato il regime fiscale, agli effetti dell'Iva, applicabile al servizio di docce pubbliche che le cooperative sociali rendono per conto dei Comuni. Nel caso prospettato, il Comune ha fatto presente che, nell'espletamento delle proprie attività nel campo sociale, si avvale anche dei servizi delle cooperative sociali attraverso la stipula di convenzioni o contratti.

L'Agenzia ha chiarito innanzitutto che si tratta di "servizi avente rilevanza sanitaria" (in quanto tendono al raggiungimento di un'esigenza meramente sanitaria di "igiene pubblica") e che l'aliquota Iva agevolata del 4 per cento si applicherà unicamente nell'eventualità in cui le suddette prestazioni venissero svolte nei confronti di particolari tipologie di utenti, che versano in situazioni sociali ed economiche particolarmente disagiate.

Invero, nella normativa che disciplina l'imposta sul valore aggiunto (Dpr n. 633 del 1972), le attività aventi natura sociale rese da cooperative sociali possono trovare una propria collocazione sia nell'ambito dell'aliquota agevolata del 4 per cento che dell'esenzione.

Infatti, l'articolo 10 del Dpr n. 633/1972 prevede 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 situazioni di disadattamento e di devianza, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall'art. 41 della L. 23*

dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS".

Il numero 41-bis), parte seconda della tabella A allegata al richiamato Dpr n. 633/1972 prevede l'applicazione dell'Iva nella misura ridotta del 4 per cento per le *"prestazioni socio-sanitarie, educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o in comunità e simili o ovunque rese, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e di convenzione in generale"*.

Come può essere facilmente desunto, le predette disposizioni appaiono quasi del tutto analoghe, ma, per quanto concerne la loro applicazione, le cooperative sociali possono operare la scelta fra le disposizioni di maggior favore, come peraltro sancito dalla circolare n. 168 del 1998. Infatti, le cooperative sociali, ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del decreto legislativo n. 460 del 1997, sono in ogni caso considerate Onlus. Inoltre, lo stesso articolo 10 del suddetto Dlgs n. 460 dispone espressamente che, tra gli altri soggetti, per le cooperative sociali sono fatte salve le previsioni di maggior favore; pertanto, da ciò discende la possibilità per esse di applicare la norma di esenzione dall'Iva (articolo 10, n. 27-ter, del Dpr n. 633/1972) o la disposizione che consente l'applicazione dell'aliquota del 4 per cento (n. 41-bis, parte II della tabella A al Dpr n. 633/1972).

Tuttavia, nella fattispecie prospettata detta possibilità di scelta viene di fatto preclusa, ciò in quanto le cooperative sociali (nella loro veste di Onlus di diritto) non possono applicare la disposizione di esenzione di cui al suddetto articolo 10, n. 27-ter) del Dpr n. 633; infatti, come del resto precisato con la risoluzione n. 290/E del 2002, quest'ultima disposizione fa unicamente riferimento alle prestazioni direttamente rese nei confronti degli utenti e/o assistiti.

Sostanzialmente, la risoluzione in esame conferma l'orientamento formulato dall'Agenzia con la richiamata risoluzione n. 290/E: ribadisce di fatto che, con riguardo all'annosa questione della compatibilità tra le due normative innanzi citate che prevedono l'esenzione e l'applicazione dell'Iva al 4 per cento, se il legislatore avesse voluto estendere il regime di esenzione non solo a quelle rese direttamente dagli enti interessati nei confronti dei soggetti contemplati ma anche nei confronti di soggetti a cui vengono le stesse esternalizzate in forza di contratti di appalto o convenzioni, lo avrebbe dovuto prevedere espressamente alla stregua di quanto fatto, ad esempio, per il suddetto n. 41-bis). Tale orientamento sarebbe coerente con la circostanza che in presenza di una norma di esenzione si impone un'interpretazione restrittiva e non suscettibile il ricorso a criteri analogici.

Pertanto, al corrispettivo relativo al contratto di appalto o convezione stipulato tra il Comune e le

cooperative sociali, e avente per oggetto le prestazioni concernenti le docce pubbliche, si rende applicabile l'aliquota Iva del 4 per cento, sempre che, ovviamente, le stesse siano effettuate verso le categorie di soggetti richiamati dal n. 41-*bis*), parte II della tabella A allegata al Dpr n. 633 del 1972, considerando, in ogni caso, che trattasi di prestazioni socio-sanitarie nella misura in cui siano rivolte agli utenti appena richiamati che versano in condizioni di indigenza e precarietà, realizzando, al contempo, l'esigenza di igiene pubblica.

Ovviamente, nell'eventualità in cui i suddetti servizi dovessero essere rivolti a tutti i cittadini indistintamente, venendo meno il rispetto del tenore letterale e la *ratio* della suddetta norma, l'Iva si applicherebbe in misura ordinaria del 20 per cento.

di

Luigi Marzullo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/docce-pubbliche-aliquota-ridotta-solo-se-destinate-utenti-svantaggiati>