

Normativa e prassi

Esenzione Iva, no all'impresa sociale in quanto di carattere commerciale

15 Luglio 2021

Ente privato che esercita stabilmente un'attività d'impresa di interesse generale, anche se svolge prevalentemente assistenza sociale, non può godere di agevolazioni proprie di enti non commerciali

immagine generica illustrativa

Con la **risposta n. 475** del 15 luglio 2021, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il codice del terzo settore, sostituendo nel decreto Iva la parola "onlus" con la locuzione "enti del terzo settore di natura non commerciale" ha evidenziato la volontà del legislatore di escludere dal novero dei soggetti che possono beneficiare dell'esenzione Iva, ex art. 10, comma 1, n. 27-ter) Dpr n. 633/1972, tutti gli enti che hanno natura commerciale e, di conseguenza, anche le imprese sociali che, per definizione, sono enti di carattere commerciale.

Da Onlus a impresa sociale

Una fondazione riteneva di possedere i requisiti per assumere la qualifica di impresa sociale, ai sensi del Dlgs n. 117/2017 (il Codice del terzo settore). Detta Onlus perseguiva, in via esclusiva, finalità di solidarietà sociale, attuate tramite la promozione e lo svolgimento di attività, rivolte a soggetti in stato di svantaggio, nei settori dell'assistenza sociale e sociosanitaria, della beneficenza e della formazione.

Ciò premesso, l'ente si rivolgeva all'Agenzia delle entrate per chiedere delucidazioni sul trattamento fiscale da applicare e, in particolare, se, in caso di assunzione della qualifica di impresa sociale, potesse ricondursi tra gli "enti aventi finalità di assistenza sociali" di cui all'articolo 10, comma 1, n. 27-ter) del decreto Iva e beneficiare della relativa esenzione d'imposta, al verificarsi degli altri presupposti previsti dalla norma.

La normativa di riferimento, infatti, dispone che "all'art. 10, primo comma, ai numeri 15, 19, 20 e

27 ter [del Dpr n. 633 del 1972] la parola Onlus è sostituita dalle seguenti enti del terzo settore di natura non commerciale" (art. 89, comma 7, lett. b) del Dlgs n. 117/2017).

La posizione della fondazione

Ebbene, in base ad un'interpretazione letterale della norma, agli enti che assumono la qualifica di impresa sociale per le prestazioni comprese nella citata norma sarebbe preclusa la possibilità di fruire dell'esenzione Iva, in quanto le imprese sociali non rientrano tra gli enti del terzo settore non commerciali.

Tuttavia, la fondazione istante riteneva di potersi qualificare come ente di carattere assistenziale di cui all'articolo 10, n. 27-ter citato e, quindi, di poter fruire dell'esenzione Iva, anche quando fosse cessata la qualifica di Onlus e avesse assunto quella di impresa sociale.

Ciò, in sintesi, sulla base di un'interpretazione evolutiva della normativa di riferimento: infatti, se prima della riforma del terzo settore, non era chiaro quali fossero gli "enti aventi finalità di assistenza sociale" e si rendeva necessaria un'attenta verifica sia dello statuto che dell'attività concretamente svolta, con l'entrata in vigore del codice del terzo settore il riferimento era divenuto proprio detto codice e, in particolare, le attività di interesse generale svolte dai destinatari della disciplina.

Tra queste si annoverano le prestazioni socio-sanitarie di cui al Dpcm 14 febbraio 2001 e quelle socio assistenziali.

Quindi, anche un ente del terzo settore di natura commerciale avente attività prevalente l'assistenza sociale, potrebbe, secondo l'ente, beneficiare dell'esenzione Iva.

Il parere dell'Agenzia

Secondo l'amministrazione finanziaria, invece, la fondazione istante non può fruire dell'esenzione Iva di cui all'art 10, comma 1, n. 27-ter Dpr n. 633/1972, nell'ipotesi in cui dovesse assumere la qualifica di impresa sociale.

Infatti, detta norma prevede l'esenzione dall'Iva per *"le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriali, 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, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da 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 enti del Terzo settore di natura non commerciale"*.

L'articolo 89, comma 7, lettera b) del Codice del terzo settore ha modificato il citato n. 27-ter,

comma 1, dell'art. 10 in esame sostituendo, come premesso, la parola "onlus" con la locuzione "enti del terzo settore di natura non commerciale".

Mancanza del requisito soggettivo

Per quanto riguarda le prestazioni in oggetto e definite, altresì, dall'art. 10, n. 27-ter) citato, l'Agenzia ritiene che tale disposizione non possa trovare applicazione nella fattispecie in esame, dal momento che l'impresa sociale non soddisfaceva i requisiti soggettivi ivi previsti.

Infatti, l'impresa sociale, per espressa previsione normativa, non può rientrare nell'ambito degli "enti del terzo settore di natura non commerciale" in base al comma 1 ed al comma 5 dell'articolo 79 del Codice del terzo settore.

In particolare:

- il comma 1 prevede che *“agli enti del terzo settore, diversi dalle imprese sociali, si applicano le disposizioni di cui al presente titolo nonché le norme del titolo II del Tuir, in quanto compatibili”*
- il comma 5 stabilisce che *“si considerano non commerciali gli enti del terzo settore di cui al comma 1 che svolgono in via esclusiva o prevalente le attività di cui all'articolo 5 in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo. Indipendentemente dalle previsioni statutarie gli enti del terzo settore assumono fiscalmente la qualifica di enti commerciali qualora i proventi delle attività di cui all'articolo 5, svolte in forma d'impresa non in conformità ai criteri indicati nei commi 2 e 3 del presente articolo, nonché le attività di cui all'articolo 6, fatta eccezione per le attività di sponsorizzazione svolte nel rispetto dei criteri di cui al decreto previsto all'articolo 6, superano, nel medesimo periodo d'imposta, le entrate derivanti da attività non commerciali”*.

Di conseguenza, una volta assunta la qualifica di impresa sociale, secondo l'Agenzia, l'istante non potrà neppure rientrare tra gli "enti aventi finalità di assistenza sociale" che effettuano le prestazioni di cui al richiamato n. 27-ter).

Il citato articolo 89, comma 7, lettera b) del codice del terzo settore, in definitiva, sostituendo la parola "onlus" con la locuzione "enti del terzo settore di natura non commerciale" ha evidenziato la volontà legislativa di escludere dal novero dei soggetti che possono applicare la disposizione contenuta nell'art. 10, comma 1, n. 27-ter) Dpr n. 633/1972, tutti gli enti che hanno natura commerciale e di conseguenza anche le imprese sociali che per definizione sono enti di carattere commerciale.

Nessuno spazio, in conclusione, per l'interpretazione estensiva proposta dalla fondazione istante.

di
r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/esenzione-iva-no-allimpresa-sociale-quanto-carattere>