



NORMATIVA

Ministero della Giustizia

Circolare del 4 ottobre 2011

Applicabilità della normativa I.V.A. ex D.P.R. 633/1972 alle cessioni a terzi dei prodotti delle lavorazioni industriali ed agricole annesse agli Stabilimenti penitenziari.

IVA - CESSIONE A TERZI DI PRODOTTI DEGLI STABILIMENTI PENITENZIALI

Da diverso tempo si dibatte in merito all'assoggettabilità alla normativa I.V.A. delle cessioni, a terzi soggetti, dei prodotti derivanti dalle lavorazioni industriali ed agricole annesse agli Stabilimenti Penitenziari.

Al fine di individuare un'univoca soluzione e di fornire chiari indirizzi agli Istituti Penitenziari interessati dalla problematica, nei mesi passati, questa Direzione Generale ha investito della questione di cui all'oggetto il Ministero dell'Economia e delle Finanze - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa - attraverso l'esercizio del diritto di interpello, ex articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Nello specifico, questa Direzione Generale ha rappresentato che l'attività svolta dalle lavorazioni penitenziarie, agricole od industriali, non può configurarsi come esercizio di attività d'impresa" e, quindi, deve essere esclusa dal campo di applicazione I.V.A. per una molteplicità di ragioni fra le quali rileva il fatto che:

1. tali attività sono istituite, per legge, per il conseguimento di finalità trattamentali;
2. non presentano alcuna finalità lucrativa;
3. non dispongono di adeguate strutture produttive, commerciali e/o produttive e, infine;
4. scontano gli effetti delle costanti riduzioni sulle disponibilità finanziarie assegnate ai relativi capitoli di bilancio.

Sulla base di quanto rappresentato e dall'esame della normativa vigente, l'Agenzia delle Entrate ha espresso il proprio parere sul merito e sulla legittimità della questione.

Le risultanze sono contenute nella nota n. 954-119678/2011 dd 15.09.2011 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa che si allega in copia alla presente e che ne costituisce parte integrante.

Pertanto, nel rimandare alla lettura della nota di cui sopra per un maggior approfondimento sulla questione, si richiama l'attenzione delle Direzioni in indirizzo sulla circostanza che l'esenzione, ex articolo 4 D.P.R. 633/1972, all'applicabilità della normativa I.V.A., per carenza del presupposto soggettivo, alle cessioni a terzi dei prodotti delle lavorazioni penitenziarie riguarda esclusivamente le lavorazioni (agricole o industriali) organizzate e gestite



NORMATIVA

direttamente dagli Istituti Penitenziari con esclusione, pertanto, di quelle organizzate e gestite da terzi soggetti (Imprese, cooperative, ecc.) sebbene le stesse si svolgano all'interno degli Istituti.

Inoltre, è necessario che le lavorazioni siano organizzate:

1. con i caratteri, i limiti ed i vincoli rappresentati da questa Direzione Generale all'Agenzia delle Entrate (sintetizzati nel contenuto della nota n. 954-119678/2011 del 15.09.2011, in particolare, dalla lettera "a" alla lettera "i"), e
2. secondo modalità tali da non configurare l'esercizio di un'attività economica d'impresa atta alla tendenziale remunerazione dei fattori impiegati nella produzione ed alla alterazione degli equilibri concorrenziali di mercato.

Per quanto sopra, le Direzioni degli Istituti Penitenziari che gestiscono lavorazioni penitenziarie, agricole o industriali, e che effettuino la vendita dei prodotti ottenuti a terzi provvederanno ad emettere regolare fattura di vendita, riportando nell'intestazione il codice fiscale dell'Istituto in luogo del numero di partita I.V.A. e, in calce al documento contabile, la seguente dicitura: "attività esclusa dal campo di applicazione I.V.A. ai sensi dell'art. 4 del DPR 633/1972 - nota n. 954-119678/2011 del 15.09.2011 dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa".

Si confida nella consueta collaborazione.

il Capo dipartimento

Ionta

Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa - Settore imposte indirette

Ufficio Enti non commerciali e Onlus

Roma, 15 settembre 2011

GDAP-0348817-2011

PE-GDAP-3000-19/09/2011-0348817-2011

al MINISTERO GRAZIA E GIUSTIZIA-DIPART. AMMIN. PENITENZIARIA

VIA DEI SILVESTRI 252 - 00164 ROMA (RM)

e p.c. Direzione Regionale del Lazio

Via G. Capranesi, 60 - Roma

Prot. n. 954-119678/2011



OGGETTO: Interpello 954-680/2910-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212. MINISTERO GRAZIA E GIUSTIZIA-DIPAR.TO AMMIN. PENITENZIARIA

Codice Fiscale 80184430587 - Partita IVA 04557571009

Istanza presentata il 03/12/2010

Documentazione integrativa presentata il 19/05/2011

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 4 dei DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente Quesito Il Ministero di Grazia e Giustizia - Dipartimento dell'Amministrazione Penitenziaria fa presente che gli istituti penitenziari organizzano e gestiscono, con la finalità di attuare il trattamento rieducativo dei detenuti attraverso l'impiego lavorativo, attività industriali od agricole in cui si realizzano prodotti destinati, sia al consumo interno che alla vendita a terzi.

Ciò posto, il Ministero istante chiede di conoscere il trattamento tributario ai fini IVA della vendita a terzi dei prodotti derivanti dalle lavorazioni industriali ed agricole di cui trattasi gestite dagli istituti penitenziari.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Ministero interpellante ritiene che la vendita a terzi dei prodotti delle lavorazioni industriali ed agricole organizzate e gestite dagli istituti penitenziari non configuri esercizio di impresa e che, pertanto, la stessa sia esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

A sostegno di tale soluzione interpretativa il Ministero istante prospetta le seguenti argomentazioni:

- "le lavorazioni penitenziarie sono istituite esclusivamente per il conseguimento di finalità trattamentali e non hanno alcuna vocazione lucrativa" atteso che, relativamente alle stesse, "non è nell'utile della gestione che si rinviene la congrua remunerazione dei fattori della produzione, ma nella risocializzazione del condannato e nel suo reinserimento sociale";

- per quanto concerne la "dotazione strumentale ed organizzativa", l'amministrazione penitenziaria "non dispone né di strutture fisiche né, tantomeno, di un'organizzazione a vocazione commerciale deputata al collocamento delle produzioni penitenziarie sul mercato";

- la "sempre minore disponibilità di risorse finanziarie (...) incide notevolmente sulla continuità e sulla abitualità delle produzioni che, pertanto, possono considerarsi "occasionali";

NORMATIVA

- gli stabilimenti penitenziari, in ragione del "contenuto dimensionamento delle officine e delle lavorazioni agricole" e delle "esigenze trattamentali che suggeriscono di non fare ricorso all'automazione, ma di privilegiare l'impiego della manodopera" sono caratterizzati da un "limitato livello di produttività" che non è "in grado di provocare alcuna sostanziale alterazione degli equilibri concorrenziali di mercato".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La soluzione al quesito oggetto di interpello richiede, preliminarmente, l'esame delle previsioni recate, relativamente al presupposto soggettivo di applicazione dell'IVA, dalla normativa comunitaria e nazionale di cui, rispettivamente, alla Direttiva CE del Consiglio 28 novembre 2006, n. 112 (con la quale è stata operata la rifusione della Direttiva CEE 17 maggio 1977, n. 388) e al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

La normativa comunitaria stabilisce che rientra nella nozione di "soggetto passivo" agli effetti dell'imposta "chiunque esercita, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività" e che si considera "attività economica" "ogni attività di produzione, di commercializzazione o di prestazione di servizi, comprese le attività (...) agricole (...)" nonché, in particolare, "lo sfruttamento di un bene materiale o immateriale per ricavarne introiti aventi carattere di stabilità" (v. art. 9 della Direttiva CE n. 112 del 2006).

Tale disposizione, ancorché abbia un ambito applicativo molto ampio, concerne, come chiarito dalla giurisprudenza comunitaria "esclusivamente le attività aventi carattere economico" (cfr. Corte di Giustizia CE, sentenza 26 giugno 2007, Causa C-284/04, punto 34).

Tra gli elementi che caratterizzano la nozione di attività economica assume rilievo la circostanza - riferibile non solo all'ipotesi di sfruttamento di un bene bensì all'insieme delle operazioni descritte dalla disposizione in argomento - che la stessa attività sia svolta "per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità", derivanti dalla vendita di beni e servizi (cfr. in senso conforme, Corte di Giustizia CE, sentenze 13 dicembre 2007, Causa C-408/06, punto 18 e 20 giugno 1991, Causa C-60/90, punto 12).

Si evidenzia, inoltre, che la stessa Direttiva CE n. 112 del 2006 stabilisce, per gli enti di diritto pubblico, che gli stessi "non sono considerati soggetti passivi per le attività od operazioni che esercitano in quanto pubbliche autorità, anche quando, in relazione a tali attività od operazioni, percepiscono diritti, canoni, contributi o retribuzioni" (v. art. 13, paragrafo 1, Direttiva CE n. 112 del 2006) vale a dire per le attività svolte secondo il regime proprio degli enti pubblici e non in base agli strumenti giuridici utilizzati dagli operatori economici privati (cfr. sentenza Corte di Giustizia CE 14 dicembre 2000, causa C-446/98).

La stessa disposizione prevede tuttavia che detti enti devono essere considerati soggetti passivi per le attività svolte in veste di pubblica autorità "quando il loro non assoggettamento provocherebbe distorsioni della concorrenza di una certa importanza" e che "in ogni caso, (...) sono considerati soggetti passivi per quanto riguarda le attività



NORMATIVA

elencate nell'allegato I della stessa Direttiva CE n. 112 "quando esse non sono trascurabili" (v. art. 13, par. 1, della Direttiva CE n. 112 del 2006).

Dall'esame complessivo delle disposizioni sopra richiamate emerge che il carattere economico dell'attività deve estrinsecarsi, in via generale, nella partecipazione ad un mercato (cfr. in senso conforme Corte di Giustizia CE sentenza 6 ottobre 2009" Causa C-267/08, punto 24) atteso che la disciplina comunitaria dell'IVA mira essenzialmente all'instaurazione di un mercato interno attraverso l'applicazione uniforme negli Stati membri di legislazioni relative alle imposte sul volume d'affari che "non falsino le condizioni di concorrenza e non ostacolino la libera circolazione delle merci e dei servizi" (v. punto 4 del Preambolo della Direttiva CE n. 112 del 2006).

Tale impostazione risulta confermata anche dalla giurisprudenza comunitaria formatasi in materia di diritto alla concorrenza, in base alla quale "costituisce attività economica qualsiasi attività che consista nell'offrire beni o servizi in un determinato mercato" (cfr. Corte di Giustizia CE sentenza 12 settembre 2000, Cause riunite C-180/98 e C-184/98, punto 75).

Quanto sopra chiarito, per quanto attiene alla disciplina nazionale si fa presente che la stessa, nel dare attuazione alla normativa comunitaria, stabilisce che sono soggette ad IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate "nell'esercizio di imprese", intendendosi con tale ultima locuzione "l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma di impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile" (v. artt. 1 e 4, primo comma, del DPR n. 633 del 1972).

L'art 2135 del codice civile reca la nozione di imprenditore agricolo definendolo come colui che "esercita una delle seguenti attività: coltivazione del fondo, selvicoltura, allevamento di animali e attività connesse".

L'art. 2195 del codice civile reca la nozione di imprenditore commerciale comprendendovi i soggetti che svolgono, fra l'altro "l'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi" [v. art. 2195 primo comma, n. 1)].

La nozione di imprenditore in generale, invece, è recata dall'art. 2082 dello stesso codice civile (cfr. in senso conforme, Corte di Cassazione, sentenze 9 maggio 1991, n. 5149 e 20 aprile 1995, n. 4421) secondo cui è imprenditore "chi esercita professionalmente una attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o di servizi".

Come chiarito dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, il carattere imprenditoriale di un'attività, ai sensi dell'art. 2082 del codice civile, richiede, fra l'altro, oltre al profilo organizzativo anche "l'obiettivo economico dell'attività esercitata" nel senso che tale attività deve essere "di per sé idonea a rimborsare i fattori della produzione impiegati mediante il corrispettivo ricavato dai beni e dai servizi prodotti o scambiati" ovvero a realizzare "un equilibrio gestionale fra costi e ricavi" in modo che essa sia resa a fronte di un "compenso adeguato al costo del servizio" reso (cfr. Cassazione sentenze 14 giugno 1994, n. 5766 e 19 dicembre 1990, n. 12039).



NORMATIVA

Risultano, invece, ininfluenti ai fini della configurabilità del carattere imprenditoriale dell'attività, la rilevanza sociale delle finalità perseguite nonché la presenza o meno "dell'intento di lucro", inteso in senso soggettivo come divieto di ripartizione anche indiretta del patrimonio e degli utili, da destinare alla realizzazione delle finalità sociali perseguite dall'ente (cfr., in senso conforme, Cassazione, sentenza n. 5766 del 1994, cit.; risoluzione n. 299/E del 18 ottobre 2007).

Dalla ricostruzione sopra operata emerge che il presupposto soggettivo di applicazione dell'IVA risulta integrato solo in presenza di un'attività avente il carattere dell'economicità, vale a dire di un'attività di produzione o scambio di beni o servizi:

- rivolta al mercato;

- posta in essere per conseguire introiti stabili che, a prescindere dagli scopi soggettivi di carattere ideale, altruistico o non lucrativo perseguiti, siano idonei a consentire oggettivamente la tendenziale remunerazione dei fattori produttivi impiegati;

- svolta mediante il ricorso a strumenti giuridici propri degli operatori economici privati e non mediante il ricorso a modalità che, anche sotto il profilo organizzativo, evidenzino l'esercizio di funzioni di carattere pubblicistico.

Ciò posto, relativamente al caso oggetto di interpello, al fine di verificare la riconducibilità o meno delle lavorazioni industriali ed agricole svolte dagli istituti penitenziari nella nozione di attività d'impresa agli effetti dell'IVA, occorre esaminare le caratteristiche di tali attività in base sia alle previsioni recate dalla normativa di settore che alla rappresentazione della fattispecie fornita dall'ente interpellante nell'istanza e nella documentazione integrativa.

In particolare, relativamente alla normativa di settore, occorre fare riferimento alla disciplina delle lavorazioni penitenziarie industriali ed agricole e delle modalità di ammissione al lavoro dei detenuti nell'ambito di dette lavorazioni recata:

- dalla legge 26 luglio 1975, n. 354 ("Norme sull'ordinamento penitenziario e sull'esecuzione delle misure privative e limitative della libertà");

- dal decreto del Presidente della Repubblica 30 giugno 2000, n. 230 ("Regolamento recante norme sull'ordinamento penitenziario e sulle misure privative e limitative della libertà").

La predetta normativa stabilisce che "il trattamento del condannato e dell'internato è svolto avvalendosi principalmente dell'istruzione, del lavoro, della religione, delle attività culturali, ricreative e sportive (...)" e che "ai



NORMATIVA

fini del trattamento rieducativo, salvo casi d'impossibilità, al condannato e all'internato è assicurato il lavoro" (v. art. 15, commi primo e secondo, della legge n. 354 del 1975).

La stessa normativa prevede che negli istituti penitenziali deve essere favorita, fra l'altro, "in ogni modo la destinazione dei detenuti e degli internati al lavoro" e che "a tal fine, possono essere istituite lavorazioni organizzate" (v. art. 20, primo comma, della legge n. 354 del 1975).

Il lavoro penitenziario è "obbligatorio per i condannati e per i sottoposti alle misure di sicurezza della colonia agricola e della casa di lavoro" mentre "i sottoposti alle misure di sicurezza della casa di cura e di custodia e dell'ospedale psichiatrico giudiziario possono essere assegnati al lavoro quando questo risponda a finalità terapeutiche" (v. art. 20, terzo e quarto comma, della legge n. 354 del 1975).

L'organizzazione ed i metodi del lavoro penitenziario devono essere finalizzati, fra l'altro, ad agevolare "il reinserimento sociale" dei soggetti detenuti (v. art. 20, quinto comma, della legge n. 354 del 1975).

Nell'assegnazione dei soggetti al lavoro "si deve tener conto esclusivamente dell'anzianità di disoccupazione durante lo stato di detenzione o di internamento, dei carichi familiari, della professionalità, nonché delle precedenti e documentate attività svolte e di quelle a cui essi potranno dedicarsi dopo la dimissione" (v. art. 20, sesto comma, della legge n. 354 del 1975).

Il collocamento al lavoro da svolgersi all'interno dell'istituto "avviene nel rispetto di graduatorie fissate in due apposite liste, delle quali una generica e l'altra per qualifica o mestiere" (v. art. 20, settimo comma, della legge n. 354 del 1975).

Le lavorazioni penitenziarie istituite per l'impiego lavorativo dei detenuti e degli internati possono essere svolte tanto all'interno quanto all'esterno dell'istituto penitenziario e possono essere organizzate e gestite: a) direttamente "dalle direzioni degli istituti" penitenziari; b) da soggetti terzi quali "imprese pubbliche e private e, in particolare, (...) imprese cooperative sociali" (v. art. 47, comma 1, del DPR n. 230 del 2000).

Nel caso di lavorazioni organizzate e gestite da terzi [ipotesi sub b)] le amministrazioni penitenziarie, centrali e periferiche, stipulano apposite convenzioni con i soggetti pubblici o privati (ivi comprese le cooperative sociali) interessati a fornire ai detenuti o internati opportunità di lavoro e i detenuti o gli internati che prestano la propria opera nell'ambito di tali lavorazioni "dipendono, quanto al rapporto di lavoro, direttamente dalle imprese che le gestiscono" (v. art. 20, tredicesimo comma, della legge n. 354 del 1975 e art. 47, comma 1, del DPR n. 230 del 2000).

L'amministrazione penitenziaria deve, qualora provveda direttamente alla gestione delle lavorazioni [ipotesi sub a)], utilizzare di regola dette lavorazioni "per le forniture di vestiario e corredo, nonché per le forniture di arredi e quant'altro necessario negli istituti" e, in tal caso, "gli ordinativi di lavoro fra gli istituti non implicano alcun rapporto economico fra gli stessi" (v. art. 47 comma 4, del DPR n. 230 del 2000).



NORMATIVA

In via subordinata rispetto al soddisfacimento delle esigenze interne dell'amministrazione penitenziaria, la produzione che ha luogo nell'ambito delle lavorazioni in argomento può essere residualmente destinata ad assolvere anche ad eventuali commesse da parte - nell'ordine - delle altre amministrazioni statali, di enti pubblici e di privati (v. art. 47, comma 5, del DPR n. 230 del 2000).

Inoltre, le direzioni degli istituti penitenziari, in deroga alle norme di contabilità generale dello Stato e di quelle di contabilità speciale, possono, previa autorizzazione del Ministro della giustizia, "vendere prodotti delle lavorazioni penitenziarie a prezzo pari o anche inferiore al loro costo (...)" per "favorire la destinazione dei detenuti e degli internati al lavoro" (v. art. 20, quattordicesimo comma della legge n.354 del 1975 e art. 47, comma 9, DPR n. 230 del 2000).

Ciò posto, si precisa che il quesito posto dall'ente interpellante ha ad oggetto unicamente l'ipotesi di lavorazioni penitenziarie industriali ed agricole organizzate e gestite direttamente dagli istituti penitenziari [ipotesi sub a)] e noti quella di lavorazioni organizzate e gestite da soggetti terzi (cooperative sociali o altre tipologie di imprese) [ipotesi sub b)].

In merito alle lavorazioni oggetto del quesito sono stati forniti dal Ministero interpellante, nell'istanza e nella documentazione integrativa inoltrate alla scrivente i seguenti elementi volti a dare una rappresentazione più puntuale - rispetto a quanto può evincersi dal solo esame della normativa di settore - delle caratteristiche strutturali e organizzative che contraddistinguono le lavorazioni gestite direttamente dagli istituti penitenziari:

1. il personale impiegato nelle lavorazioni di cui trattasi risulta di regola "carente delle necessarie e specifiche competenze tecnico/produttive" in quanto gli istituti penitenziari, potendo impiegare solo soggetti detenuti o internati, "non hanno la possibilità di scegliere i lavoratori da impiegare";
2. la selezione dei lavoratori tra i detenuti o internati è vincolata a criteri che tengono conto principalmente delle esigenze rieducative del trattamento carcerano, dell'anzianità nel periodo di disoccupazione durante la detersione o l'internamento, dei carichi familiari e, solo secondariamente, delle capacità ed attitudini professionali del soggetto;
3. l'articolazione degli orari di lavoro dei detenuti e degli internati "non può rispondere a logiche efficientistiche rigidamente produttive" proprie delle realtà imprenditoriali operanti sul mercato, in quanto i detenuti o internati "devono rispettare molteplici vincoli legati all'organizzazione della vita dell'Istituto in cui sono ospitati" (ad esempio quelle relative agli orari per i colloqui con familiari, avvocati o magistrati o per usufruire dell'ora d'aria, alla consumazione dei pasti o alle operazioni di servizio connesse alla sicurezza);
4. nelle lavorazioni penitenziarie vengono per lo più utilizzati "macchinari e attrezzature obsoleti, spesso ricevuti in donazione per dismissione da aziende private, con insufficiente manutenzione e con tasso di utilizzazione molto basso";



NORMATIVA

5. "gli impianti delle lavorazioni sono quasi interamente impegnati in produzioni non destinate al libero mercato ma finalizzate a soddisfare esigenze di funzionamento interne all'amministrazione" penitenziaria;

6. i costi di produzione "sono particolarmente elevati in ragione delle esigenze trattamentali che suggeriscono di non fare ricorso all'automazione, ma di privilegiare l'impiego della manodopera" le cui retribuzioni sono correlate a quelle dei lavoratori liberi;

7. il carattere dimensionale e il livello di produttività delle lavorazioni industriali ed agricole gestite direttamente dagli istituti penitenziari, in ragione degli elementi sopra esposti, risultano limitati;

8. nelle ipotesi in cui la vendita a terzi di prodotti avviene a prezzi inferiori rispetto ai costi sostenuti, ciò è motivato dalla circostanza che altrimenti, gli alti costi di produzione dei beni - decisamente superiori a quelli delle imprese che, relativamente alla stessa categoria merceologica" operano sul mercato - renderebbero difficile la vendita del prodotto;

9. per la vendita dei prodotti non destinati al fabbisogno interno gli istituti penitenziari non si avvalgono di una rete di vendita né di strutture distributive analoghe a quelle di mercato.

Dall'esame complessivo della normativa di settore e dagli elementi rappresentati dal Ministero istante emerge che l'attività produttiva di cui trattasi non risulta primariamente finalizzata alla vendita sul mercato in quanto è predisposta dall'amministrazione penitenziaria nell'adempimento di un preciso vincolo pubblicistico diretto a consentire, attraverso l'attività lavorativa, il reinserimento dei detenuti riconnesso alla prescrizione costituzionale, del carattere rieducativo della pena.

Si evidenzia, a tale riguardo, che le scelte relative alle modalità di reperimento e di impiego dei fattori produttivi (selezione dei lavoratori e acquisto dei beni strumentali all'attività) nonché al livello professionale o qualitativo dei stessi sono sostanzialmente sottoposte al rispetto di stringenti criteri legali di carattere pubblicistico e, pertanto" risultano estranee a quelle liberamente compiute dai soggetti economici operanti a livello imprenditoriale sul mercato secondo logiche di efficienza produttiva.

L'assetto organizzativo e le decisioni gestionali operate dagli istituti penitenziari titolari delle lavorazioni sono, inoltre, caratterizzati da una combinazione di fattori della produzione (capitale e lavoro) modulata non secondo criteri di economicità propri degli operatori commerciali ma in base ad esigenze trattamentali finalizzate esclusivamente ad agevolare il reinserimento sociale del detenuto, del quale l'istituto deve, per obbligo di legge, favorire la destinazione allo svolgimento di attività lavorative.



NORMATIVA

Detta attività è soggetta, altresì" al vincolo, anch'esso di carattere pubblicistico, di soddisfare, mediante le lavorazioni di cui trattasi, le esigenze interne di approvvigionamento delle singole amministrazioni penitenziarie verso le quali non si realizza alcun rapporto di scambio sotto il profilo economico.

La vendita a terzi di prodotti, delle lavorazioni gestite dai singoli istituti penitenziari, inoltre, nella misura in cui sia svolta con le caratteristiche sopra evidenziate (alti costi di produzione, scarsa specializzazione tecnica del personale impiegato, ecc.) ed abbia generalmente ad oggetto in via residuale i beni che eventualmente superino il fabbisogno interno dell'amministrazione penitenziaria, non appare idonea ad alterare gli equilibri concorrenziali sul mercato.

Da quanto sopra considerato consegue che la vendita a terzi di beni prodotti nelle lavorazioni industriali ed agricole gestite direttamente da istituti penitenziari non si configura quale attività economica agli effetti dell'IVA e, pertanto, deve considerarsi esclusa dal campo di applicazione del tributo per carenza del presupposto soggettivo di cui all'art. 4 del DPR n. 633 del 1972.

Tale attività, peraltro, per le ragioni sopra esposte, non appare idonea ad integrare la presunzione di commercialità recata dalla normativa nazionale e comunitaria secondo le quali è considerata in ogni caso commerciale, ancorché esercitata da enti pubblici, l'attività avente ad oggetto "cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita" anche in considerazione del fatto che la Direttiva CE n. 112 del 2006 consente l'esclusione di tale attività dal campo di applicazione dell'IVA nel caso in cui la stessa sia trascurabile sotto il profilo dell'incidenza concorrenziale sul mercato (v. art. 4, quinto comma, primo periodo, lett. a) del DPR n. 633 del 1972; art. 13, par. 1, e Allegato I, n. 6) della Direttiva CE n. 112 del 2006).

Si precisa, tuttavia, che la soluzione fornita vale unicamente per la fattispecie -costituente oggetto di interpello - relativa alle lavorazioni organizzate e gestite direttamente dagli istituti penitenziari e alla duplice condizione che l'attività di cui trattasi:

- sia svolta secondo i caratteri, i limiti ed i vincoli riferiti dal Ministero istante;

- non configuri l'esercizio di un'attività economica organizzata secondo criteri e modalità imprenditoriali idonei a consentire la tendenziale remunerazione dei fattori produttivi e ad alterare gli equilibri concorrenziali sul mercato.

Detta soluzione, invece, non può trovare, in ogni caso, applicazione nell'ipotesi di lavorazioni industriali ed agricole organizzate e gestite da soggetti terzi (da imprese pubbliche e private, in generale, e da cooperative sociali, in particolare). In tale ultima ipotesi, infatti, le predette imprese, ancorché impieghino nell'attività lavorativa, detenuti o internati, non sono sottoposte nei l'esercizio delle scelte produttive e organizzative, ai vincoli e alle limitazioni legali di carattere pubblicistico presenti in capo agli istituti penitenziari, idonei ad escludere in capo a questi ultimi la soggettività passiva agli effetti dell'IVA per le attività oggetto di interpello.



NORMATIVA

Relativamente alle società cooperative (ivi comprese le cooperative sociali) opera" peraltro, ai fini IVA, la presunzione assoluta di commercialità secondo cui le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere da dette società si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese (v. art. 4, secondo comma, n. 1) del DPR n. 633 del 1972)