



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali

Roma, 27 settembre 2018

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212. Esenzione IVA. Articolo 10, comma 1, n. 21, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633. Servizi di accoglienza ai migranti

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Ministero ALFA (di seguito, "Ministero") ha rappresentato di aver messo in atto una serie di misure volte alla gestione dei flussi migratori e all'assistenza delle migliaia di cittadini stranieri richiedenti protezione internazionale sbarcati sulle coste italiane e accolti nei numerosi centri di accoglienza.

Detti centri sono attivati dagli Organi periferici del suddetto Ministero su tutto il territorio nazionale a seguito di procedure di gara a evidenza pubblica, all'esito delle quali sono sottoscritte apposite convenzioni con i soggetti affidatari dei servizi di accoglienza.

L'attività esercitata nei predetti centri di accoglienza risulta complessa e comprende una serie di servizi dall'accoglimento, al disbrigo delle pratiche amministrative, di assistenza generica alla persona (fra cui l'assistenza legale, sociale e psicologica, l'erogazione dei pasti, il servizio di pulizia), di assistenza sanitaria nonché il servizio di distribuzione dei beni quali vestiario, per l'igiene personale, ecc.

I predetti servizi di gestione vengono affidati a soggetti di diverse tipologie che possono essere: società commerciali, associazioni temporanee di impresa, ONLUS e associazioni di volontariato, cooperative sociali, enti pubblici.

L'interpellante fa presente che si è proceduto all'adozione di un apposito schema di capitolato di gara d'appalto per l'affidamento dei predetti centri, che viene sottoposto all'esame dell'ANAC, volto a garantire l'uniformità delle procedure, nel rispetto delle norme vigenti in materia di appalti pubblici.

Lo schema di capitolato innanzi menzionato prevede, tra l'altro, che per i centri con una capienza superiore a 300 posti di accoglienza l'appalto venga suddiviso in quattro lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale), mentre per le strutture di minore entità è consentito l'affidamento dell'appalto unico ad un solo soggetto, incaricato di gestire tutte le anzidette attività.

Al riguardo, il Ministero fa presente che in gran parte, trattandosi di centri di accoglienza con una capacità ricettiva al di sotto dei 300 posti, i suddetti servizi risultano essere affidati a un unico gestore e il corrispettivo, stabilito in convenzione con l'aggiudicatario, risulta essere unico.

Ciò posto, il Ministero rappresenta l'esigenza di definire in maniera chiara ed inequivocabile la disciplina fiscale, agli effetti dell'IVA, applicabile alla gestione dei predetti servizi, considerati i pareri sulla problematica succedutesi nel tempo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, l'interpellante chiede di conoscere:

- se la disposizione di esenzione di cui all'articolo 10, n. 21), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, possa essere estesa anche alle cooperative sociali e loro consorzi, considerato che una diversa interpretazione darebbe luogo a una disparità di trattamento a svantaggio delle stesse cooperative sociali;
- nell'eventualità di appalto divisi in lotti prestazionali nell'ambito della gestione di centri accoglienza con capacità ricettiva superiore a 300 posti, e, pertanto, affidati a gestori diversi, in quale misura debba essere applicata l'IVA in relazione ai diversi servizi;
- se, nel caso di contratti in corso di esecuzione che prevedono l'applicazione dell'IVA, possa essere liquidato il corrispettivo ai gestori

senza il versamento dell'IVA da parte dei propri Organi periferici che operano in regime di *split payment*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'interpellante non formula alcuna soluzione

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento al trattamento IVA applicabile ai servizi di gestione dei centri di accoglienza dei migranti o richiedenti asilo politico e, in particolare, nell'ipotesi di un unico gestore di un servizio complesso, è stato più volte precisato nella prassi (cfr. ris. n. 322651 del 17 aprile 1986, ris. n. 345266 del 17 febbraio 1987, ris. n. 431409 del 28 febbraio 1992 e n. 188/E del 12 giugno 2002), che tali attività ricadono nell'ambito di applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 10, n. 21) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (cfr. da ultimo Interrogazione Parlamentare N. 5-11482 del 6 giugno 2017).

Tale disposizione prevede, in particolare, l'esenzione dall'IVA per *“le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, (...) comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie”*.

Tale norma, come più volte ribadito nella prassi, ha natura oggettiva nel senso che l'esenzione si applica a prescindere dal soggetto che rende la prestazione; inoltre, l'oggettività va verificata anche in relazione ai soggetti beneficiari delle prestazioni che devono rientrare nella tipologia di soggetti disagiati degni di protezione sociale (cfr. ris. 8 gennaio 2002, n. 1/E e 16 marzo 2004, n. 39/E).

Il regime di esenzione si applica indipendentemente dalla modalità di effettuazione delle suddette prestazioni ovvero sia allorquando le stesse siano rese direttamente al committente beneficiario del servizio sia se svolte nell'ambito di un contratto con un committente terzo, conservando o meno quest'ultimo la titolarità del servizio.

Tuttavia, nel caso in cui il servizio sia affidato a una cooperativa sociale o un loro consorzio - in virtù di quanto disposto dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208 - è stabilito che, a decorrere dal 1 gennaio 2016, per i contratti stipulati dalla medesima data si applica l’IVA nella misura ridotta del 5 per cento, ai sensi della parte II-bis, della tabella A, allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972, la quale prevede che *“le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell’articolo 10, primo comma, rese in favore di soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi sono soggetti all’aliquota IVA nella misura del 5 per cento”*.

In tali ipotesi, inoltre si ricorda che affinché possa trovare applicazione l’aliquota del 5 per cento, le cooperative sociali e loro consorzi dovranno effettuare, sia direttamente sia indirettamente tramite convenzioni e/o contratti in genere, le predette prestazioni nei confronti di soggetti espressamente elencati nel numero 27-ter del medesimo articolo 10, tra cui sono riconducibili *“le persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo”*, quindi è necessario, stante il dettato normativo, che detti requisiti coesistano contestualmente in capo al beneficiario (cfr. risoluzione n. 238/E del 26 agosto 2009).

E’ esclusa l’applicazione dell’IVA, invece, nell’ipotesi in cui il gestore sia un’associazione di volontariato, di cui all’articolo 3 della legge 11 agosto 1991, n. 266 e sempre che le prestazioni in argomento rientrino tra le finalità istituzionali dell’ente, in quanto l’articolo 8 della medesima legge prevede, tra l’altro, che *“le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all’articolo 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, (...)”*.

Con riferimento alla tipologia dei servizi oggetto di esenzione, si osserva che la disposizione facendo riferimento alle *“prestazioni proprie dei brefotrofi, (...), case di riposo per anziani e simili”*, va interpretata nel senso che:

- la struttura deve offrire una fattispecie complessa di servizi che, oltre alla messa a disposizione dell’alloggio in via primaria, a favore di soggetti

migranti in situazione di particolare disagio sociale, offrono anche altri servizi accessori e di supporto;

- l'elencazione non è tassativa potendo rientrare nel medesimo regime di esenzione anche strutture diverse ma aventi le medesime caratteristiche di quelle espressamente elencate (cfr. ris. 12 giugno 2002, n. 188/E e ris. 25 novembre 2004, n. 164/E).

Nella fattispecie in oggetto, le prestazioni sono rese nell'ambito di centri di accoglienza con numeri di posti, in generale, non superiore a 300, la cui gestione è affidata, tramite contratto di appalto, ad un unico soggetto gestore che percepisce un corrispettivo unico per il complesso dei servizi svolti nella struttura.

In particolare, il Ministero rappresenta che il gestore può essere uno dei seguenti soggetti: società commerciale, associazione temporanea di impresa, ONLUS e associazione di volontariato, cooperativa sociale o ente pubblico.

Al riguardo, si ritiene che, qualora il centro di accoglienza non superi i 300 posti (come nella maggior parte dei casi da quanto affermato nell'istanza) al corrispettivo unico e indistinto percepito dal gestore sia applicabile il regime di esenzione dall'IVA, ai sensi del citato articolo 10, primo comma, n. 21), a prescindere dalla natura giuridica del prestatore, con eccezione delle cooperative sociali e/o loro consorzi e delle associazioni di volontariato di cui all'articolo 3 della legge n. 266 dell'11 agosto 1991, come sopra precisato.

Con riferimento al caso in cui l'appalto, in considerazione della ricettività della struttura superiore ai 300 posti, venga suddiviso nei quattro lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale) - affidati a gestori differenti a cui corrisponderanno specifici e distinti corrispettivi - si ritiene che ciascuna tipologia di servizio sarà assoggettata ad IVA in base al regime proprio applicabile alla tipologia di servizio reso e al soggetto prestatore.

Ne consegue che, detti servizi saranno esclusi dall'ambito applicativo dell'IVA unicamente nell'ipotesi in cui siano resi da un'associazione di volontariato, di cui al sopracitato articolo 3 della legge n. 266 del 1991.

Inoltre, si ricorda che in base all'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972 sono esenti da IVA: le prestazioni sanitarie di diagnosi e cura rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del Testo unico delle leggi sanitarie (cfr. numero 18), le prestazioni di ricovero e cura rese da ONLUS (cfr. numero 19), le prestazioni socio-sanitarie rese da organismi di diritto pubblico, da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS se rese nei confronti, tra le altre, di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo (cfr. numero 27-ter). I medesimi servizi se effettuati da cooperative sociali e loro consorzi nei confronti di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo, invece, possono fruire dell'aliquota IVA del 5 per cento, ai sensi della richiamata disposizione contenuta nella parte II-bis della tabella A, allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972.

Da ultimo, si precisa che nei casi in cui è prevista l'applicazione dell'IVA, la liquidazione dell'imposta dovrà avvenire in base al meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. *split payment*), di cui all'articolo 17-ter del citato d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto gli Organi periferici dell'istante Ministero, rientrano tra le Amministrazioni dello Stato espressamente richiamate dal citato articolo 17-ter.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente

L'originale del documento è archiviato presso l'Ufficio emittente