

Risposta n. 221/2022

OGGETTO: IVA - articolo 10, primo comma, n. 21) d.P.R. n. 633 del 1972 - Esenzione per prestazioni proprie case di riposo e simili - gestione globale

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.r.l. (in seguito "Società", "Istante" o "Contribuente") è un'impresa sociale senza scopo di lucro la cui attività attuale consiste nel fornire assistenza sociale non domiciliare in favore di soggetti con disturbi psichiatrici.

La Società intende ampliare la propria attività avviando delle unità abitative in cui attuare programmi residenziali di "abitare supportato", che non prevedono l'assistenza continua, ma si fondano sul sostegno offerto da operatori non stabilmente presenti nell'appartamento assegnato all'utente. Diversi studi dimostrano infatti che questo tipo di programmi hanno maggiore probabilità di promuovere processi di emancipazione.

All'utente verrà addebitata dalla Società una retta che include sia l'utilizzo dell'appartamento all'interno del quale risiederà, sia il supporto nello svolgimento delle attività quotidiane nonché l'utilizzo delle strutture comuni ("Club House"). Nel dettaglio i servizi forniti sono i seguenti:

1. Accoglienza presso Unità Abitativa
2. Utenze domestiche (Acqua, luce, gas e immondizia)
3. Servizi e funzionamento secondo il DGR 564/00
4. Sicurezza secondo il D.Lgs. 81/08
5. Assicurazione a copertura dell'immobile e del suo contenuto
6. Assicurazione Rct/Rco
7. Manutenzioni ordinarie dell'immobile
8. Presenza notturna 12h 7 giorni su 7 dell'Operatore in appartamento
9. Management domestico
10. Management della cura di sé
11. Management farmacologico
12. Management delle visite mediche
13. Accompagnamento a visite mediche ordinarie max 1 al mese
14. Accoglienza 12h 7/7 giorni/settimanali presso Club House
15. Pranzo e Cena 7/7 giorni/settimanali presso Club House
16. Socializzazione 7/7 giorni/settimanali presso Club House
17. Attività pomeridiane 7/7 giorni/settimanali presso Club House
18. Servizi amministrativi di supporto
19. Gestione delle urgenze e dell'emergenze
20. Reperibilità telefonica h24

La Società chiede pertanto il corretto trattamento ai fini IVA di tali prestazioni.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le prestazioni di "abitare supportato" rese presso le unità abitative a favore di portatori di handicap psichici siano assimilabili a quelle indicate nell'articolo 10, co. 1, n. 21), del DPR n. 633/72 (prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili) con conseguente applicazione del

relativo regime di esenzione IVA.

La Società infatti reputa il presente caso assimilabile a quello trattato nella Risoluzione 164 del 25/11/2005, secondo la quale "*... le prestazioni rese da organismi "simili" sono esenti quando con le stesse si assicura l'alloggio, eventualmente unito ad altre prestazioni considerate di fatto accessorie alla prestazione principale, a persone che per il loro status sono bisognose di protezione, assistenza e cura*". Si tratterebbe, dunque, a parere dell'Istante, di una prestazione unitaria che include sia la fornitura dell'alloggio presso l'appartamento assegnato sia l'ulteriore attività consistente nel supporto nello svolgimento delle attività quotidiane.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso in base alle informazioni contenute nell'istanza di interpello, qui assunte acriticamente, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione, con riferimento ai quali resta impregiudicato ogni potere di controllo e sindacato da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 21) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA") *«Sono esenti dall'imposta: ... 21) 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»*.

Come chiarito in diversi documenti di prassi, l'esenzione in argomento ha carattere oggettivo, essendo per la sua applicazione rilevante solo la riconducibilità dei servizi resi tra quelli ivi indicati e non anche la natura giuridica del soggetto prestatore (tra le altre, risoluzioni n. 66 del 20 aprile 1999 e n. 1 dell'8 gennaio 2002).

In particolare, con la risoluzione 16 marzo 2004, n. 39/E, la scrivente ha avuto modo di precisare che il presente regime:

- *"ha valenza oggettiva, nel senso che le prestazioni di servizi in essa elencate*

rientrano nell'esenzione dall'IVA a prescindere dalla natura giuridica del soggetto che le rende";

- sono oggettivamente esenti le prestazioni rese da terzi presso una casa di riposo, *"anche se distintamente specificate, sempre che le stesse, nella loro interezza e sostanzialmente, caratterizzino la gestione globale della RSA, la cui titolarità (n.d.r. del servizio) rimane in capo"* al soggetto appaltante *"il quale si limita ad una mera attività di controllo ed indirizzo a garanzia della qualità e dell'interesse collettivo"* (cfr. anche risoluzione n. 290/E del 9 settembre 2002);

- le altre prestazioni rese distintamente dalla gestione globale della casa di riposo prestazioni infermieristiche e riabilitative saranno fatturate secondo il regime proprio delle stesse, e dunque in regime di esenzione da IVA ove rientrino in una delle fattispecie di cui all'articolo 10 del Decreto IVA.

La Risoluzione 25 novembre 2005, n. 164/E affronta il regime IVA applicabile alle prestazioni rese da una Residenza Sanitaria Assistenziale per Disabili (RSD) che:

- a) ospita soggetti portatori di handicap grave impossibilitati, temporaneamente o permanentemente, a rimanere nel proprio nucleo familiare;
- b) è una "struttura protetta" per la notte, che garantisce prestazioni sanitarie e riabilitative;
- c) è organizzata per sostenere psicologicamente i propri ospiti e per rendere agli stessi anche attività di socializzazione.

Poiché la stessa offre servizi assimilabili a quelli propri delle case di riposo per anziani, in tale sede, si è riconosciuta l'esenzione IVA prevista dall'articolo 10, primo comma, n. 21, del Decreto IVA anche ai servizi resi da una RSD ai propri ospiti.

Quando, infatti, l'Amministrazione finanziaria *"è stata chiamata a pronunciarsi in merito a fattispecie diverse dalle case di riposo per anziani, tenuto conto della locuzione "e simili" contenuta nella norma, ha chiarito che l'elencazione contenuta non è da intendersi tassativa e ... che le prestazioni rese da organismi "simili" sono esenti quando con le stesse si assicura l'alloggio, eventualmente unito ad altre*

prestazioni considerate di fatto accessorie alla prestazione principale, a persone che per il loro status sono bisognose di protezione, assistenza e cura...".

Le risposte n. 221 del 2019 e n. 240 del 2020 affermano altresì il principio della c.d. gestione globale - valevole per la predetta "assimilazione" anche per le RSD - secondo cui per applicare l'esenzione IVA in commento occorre che il servizio offerto consista nella gestione globale della casa di riposo (*rectius*, RSD).

Al riguardo, la Corte di Giustizia Europea, nella sentenza 21 gennaio 2016 (causa C-335/14), ha osservato che *"le case di riposo, al pari dei centri residenziali per anziani, forniscono alle persone ... un alloggio unitamente a diverse prestazioni di sostegno e di cura. Da un lato, occorre riservare un medesimo trattamento riguardo all'IVA alla prestazione consistente nel mettere a disposizione degli alloggi, sia che tali alloggi siano forniti da una casa di riposo sia che essi siano forniti da un centro residenziale per anziani. Dall'altro, nella misura in cui dette prestazioni di sostegno e di cura che i centri residenziali per anziani sono tenuti a offrire, in applicazione della legislazione nazionale pertinente, corrispondono a quelle che le case di riposo devono fornire conformemente a detta legislazione, occorre riservare loro il medesimo trattamento riguardo all'IVA."*

Pertanto, i giudici unionali hanno statuito che *"l'articolo 13, parte A, paragrafo 1, lettera g), della sesta direttiva deve essere interpretato nel senso che, tra le prestazioni fornite da un centro residenziale per anziani, ..., il cui carattere sociale deve essere valutato dal giudice del rinvio (...), quelle consistenti nel mettere a disposizione alloggi adatti a persone anziane possono beneficiare dell'esenzione prevista da tale disposizione. Anche le altre prestazioni fornite da tale centro residenziale per anziani possono beneficiare di tale esenzione, purché, in particolare, le prestazioni che i centri residenziali per anziani sono tenuti a offrire, in applicazione della legislazione nazionale pertinente, siano volte e a garantire sostegno e cura alle persone anziane e corrispondano a quelle che anche le case di riposo sono tenute a offrire conformemente alla legislazione nazionale in questione"*. In conclusione, alla

luce di quanto sopra evidenziato e stante il carattere oggettivo dell'esenzione di cui all'articolo 10, primo comma, n. 21) del Decreto IVA, si ritiene che possano essere fatturate in esenzione da IVA le rette chieste dall'Istante per i servizi di alloggio, per i servizi assimilabili a quelli di sostegno e cura della persona nonché per le altre prestazioni accessorie a questi ultimi, che rende ai suoi ospiti portatori di handicap psichici.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D' Eramo**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)