

Risposta n. 475/2021

OGGETTO: Impresa sociale - Esenzione iva art. 10 comma 1, n.27-ter d.P.R n. 633 del 1972

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

QUESITO

L'istante Fondazione è in attesa di qualificazione ai sensi del Codice del Terzo settore (CTS).

Per le caratteristiche e modalità di gestione delle attività, la Fondazione ritiene di avere i requisiti per assumere la qualifica di impresa sociale ai sensi del d.lgs. n. 112 del 2017.

Ai sensi dell'art. 2 del vigente Statuto, la Fondazione persegue in via esclusiva finalità di solidarietà sociale, prestando attenzione esclusiva ai soggetti svantaggiati in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali, famigliari o di qualsiasi altro genere.

Tale scopo si attua tramite la promozione e lo svolgimento, diretto o attraverso altre istituzioni senza scopo di lucro, delle attività, rivolte a soggetti in stato di svantaggio ai sensi del comma 2, dell'art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997, nei seguenti settori: assistenza sociale e sociosanitaria; beneficenza; formazione.

In materia di IVA l'articolo 89, comma 7, lett. b), del d.lgs. 117 del 2017 (Codice del Terzo settore) prevede 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"».*

In base ad una 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 della esenzione da IVA, in quanto le imprese sociali non rientrano tra gli ETS non commerciali.

L'istante chiede se, in caso di assunzione della qualifica di impresa sociale ai sensi del d.lgs. n. 112 del 2017, possa ricondursi tra gli «*enti aventi finalità di assistenza sociali*» di cui all'articolo 10, comma 1, n. 27-ter), del d.P.R. n. 633 del 1972 e beneficiare della relativa esenzione IVA al verificarsi degli altri presupposti previsti dalla norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Fondazione istante ritiene di potersi qualificare come ente di carattere assistenziale di cui all'articolo 10, n. 27-ter, e, quindi, di poter fruire dell'esenzione IVA, anche quando sarà cessata la qualifica di Onlus e avrà assunto quella di impresa sociale.

La citata norma include gli "*enti aventi finalità di assistenza sociale*" tra i soggetti che possono rendere le prestazioni assistenziali, oltre agli enti del Terzo settore di natura non commerciale.

A parere dell'istante, infatti, se prima della riforma del Terzo Settore, non era chiaro quali fossero gli "*enti aventi finalità di assistenza sociale*" e si rendeva necessaria una attenta verifica sia dello Statuto che dell'attività concretamente svolta, con l'entrata in vigore del d.lgs. n. 117 del 2017 il riferimento diventa proprio il codice del terzo settore ed in particolare le attività di interesse generale che svolgono i

destinatari della disciplina. Tra queste si annoverano le prestazioni socio-sanitarie di cui al D.P.C.M 14 febbraio 2001 e quelle socio assistenziali.

Un ente che svolge prestazioni socio sanitarie e socio assistenziali come attività principali o prevalente e previste dallo Statuto e senza scopo di lucro, potrà avere la qualifica di ente avente finalità di assistenza sociale e applicare l'esenzione iva per le attività poste in essere.

Ad avviso dell'istante, pertanto, anche un ente del terzo settore di natura commerciale che abbia come attività prevalente l'assistenza sociale può beneficiare dell'esenzione IVA.

L'istante rappresenta che la fondazione istante ha finalità di assistenza sociale e socio-sanitaria e che l'attività svolta avviene interamente in convenzione con il Comune o l'ATS e quindi sotto il controllo pubblico.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, comma 1, numero 27-ter), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 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 d.lgs. 3 luglio 2017 (Codice del Terzo Settore, CTS) ha modificato il citato n. 27-ter, comma 1, dell'art. 10 in esame sostituendo la parola "ONLUS" con "enti del Terzo settore di natura non commerciale

". Tale modifica sarà applicabile, secondo quanto previsto dall'articolo 104, comma 2, del CTS, a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10 del medesimo decreto legislativo e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore.

In particolare, per quanto riguarda le prestazioni oggetto del quesito e definite altresì dall'art. 10, n. 27-ter), si rappresenta che tale disposizione non può trovare applicazione nella fattispecie in esame, dal momento che l'impresa sociale non soddisfa i requisiti soggettivi ivi previsti.

Deve innanzitutto osservarsi che 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 e al comma 5 dell'art. 79 del CTS.

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 testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in quanto compatibili».*

Il comma 5 stabilisce *«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».*

Una volta assunta la qualifica di impresa sociale, 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 CTS, sostituendo la parola "ONLUS" con "enti del Terzo settore di natura non commerciale" ha evidenziato la volontà del legislatore di escludere dal novero dei soggetti che possono applicare la disposizione contenuta nell'art. 10, comma 1, n. 27-ter) del d.P.R. n. 633 del 1972, tutti gli enti che hanno natura commerciale e di conseguenza anche le imprese sociali che per definizione sono enti di carattere commerciale.

In effetti, l'art. 1 del citato d.lgs. 112 del 2017, nel definire la nozione e la natura di impresa sociale, stabilisce che *«Possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile, che, in conformità alle disposizioni del presente decreto, esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività»*.

Per le suesposte considerazioni si ritiene che la fondazione istante non possa fruire dell'esenzione IVA di cui all'art 10, comma 1, n. 27-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, nell'ipotesi in cui dovesse assumere la qualifica di impresa sociale.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)