

Risposta n. 92/2022

OGGETTO: Trasporto dializzati effettuato da una organizzazione di volontariato (ODV) -Applicabilità articolo 8, comma 2, primo periodo, della legge n. 266 del 1991.

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

QUESITO

L'Organizzazione di volontariato istante (associazione iscritta nell'elenco territoriale delle organizzazioni di volontariato ed autorizzata al trasporto infermi), rappresenta di svolgere il servizio di trasporto sanitario di soggetti nefropatici cronici in trattamento dialitico, in base alla determina autorizzativa delle ASL, che stilano annualmente gli elenchi delle strutture autorizzate, rimborsando le spese sostenute per il trasporto degli utenti dializzati a seguito di rendicontazione mensile inviata alle stesse.

L'articolo 1 dello Statuto dell'ODV istante riporta espressamente, tra le attività svolte a fini solidaristici, le prestazioni socio sanitarie tra cui il soccorso sanitario ed il trasporto disabili e dializzati.

L'attività di trasporto sanitario, in particolare, è tra le attività svolte dalla stessa a fini solidaristici, essendo prevista espressamente dalle norme statutarie e non rientra

tra le prestazioni di servizi generici; inoltre, la stessa attività è necessaria agli enti pubblici (in questo caso alle aziende sanitarie locali) per l'attuazione di una loro funzione rivolta al soddisfacimento di un pubblico interesse.

L'istante precisa che lo svolgimento dell'attività di trasporto dializzati è svolta esclusivamente attraverso una specifica autorizzazione delle ASL e al successivo inserimento nell'elenco delle organizzazioni che possiedono i requisiti in base alla normativa di settore. Inoltre, il rimborso della prestazione viene erogato dalle ASL all'istante a seguito di raccolta e presentazione di una specifica documentazione amministrativo-contabile.

Ciò premesso, l'ODV istante evidenzia di essere stata esclusa dall'elenco delle strutture autorizzate al trasporto da parte della ASL X, motivato dalla mancata presentazione della dichiarazione di impegno ad emettere fattura.

L'istante, privo di partita Iva, vorrebbe utilizzare un documento contenente la dichiarazione ad emettere *«ricevute di pagamento»*.

Tuttavia, l'ASL ha negato tale possibilità sulla base di quanto previsto in materia di trasporto utenti sottoposti a terapia dialitica, dal decreto Y, il quale genericamente parla di "organizzazioni" che, oltre a possedere specifici requisiti, devono dichiarare l'impegno ad emettere fattura, non aggiungendo precisazioni o distinzioni tra associazioni di volontariato ed altre forme giuridiche di impresa.

Ciò posto, l'ODV istante chiede di conoscere se, in relazione al servizio di trasporto dializzati, sulla base di quanto previsto dall'articolo 8, comma 2, della legge 11 agosto 1991, n. 266 secondo cui *"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"*, possa essere esonerato dall'apertura della partita Iva e dall'emissione della fattura.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In attesa della entrata in vigore del RUNTS (Registro unico Nazionale del Terzo settore), la normativa in vigore per le ODV è la legge n. 266 del 1991.

In applicazione dell'articolo 8, comma 2, richiamato, a parere dell'istante, un'organizzazione di volontariato, non svolgendo alcuna attività commerciale ai fini dell'Iva, non è tenuta ad aprire la partita Iva, né ad emettere alcuna fattura.

Invero, tale disposizione stabilisce per le operazioni rese dalle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3 della legge n. 266 del 1991, costituite esclusivamente per fini solidaristici, l'esclusione dall'ambito applicativo dell'Iva, vale a dire la loro non rilevanza commerciale.

Pertanto, l'istante ritiene che a prescindere da quanto dettato genericamente dal decreto Y, il caso concreto debba essere risolto nel senso che l'attività di trasporto dializzati effettuata non debba prevedere la emissione di fattura nei confronti della ASL X (come nei confronti delle altre ASL), per il rimborso delle prestazioni erogate, ma in luogo della stessa possa essere emessa unicamente una «ricevuta fiscale» per la richiesta di rimborso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La legge 11 agosto 1991, n. 266 (Legge quadro sul volontariato), all'articolo 3 prevede che è "*considerato organizzazione di volontariato ogni organismo liberamente costituito al fine di svolgere l'attività di cui all'articolo 2, che si avvalga in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti. Le organizzazioni di volontariato possono assumere la forma giuridica che ritengono più adeguata al perseguimento dei loro fini, salvo il limite di compatibilità con lo scopo solidaristico. Negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto, oltre a quanto disposto dal codice civile per le diverse forme giuridiche che l'organizzazione assume, devono essere espressamente previsti*

l'assenza di fini di lucro, la democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti, i criteri di ammissione e di esclusione di questi ultimi, i loro obblighi e diritti. Devono essere altresì stabiliti l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti. Le organizzazioni di volontariato possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure occorrenti a qualificare o specializzare l'attività da esse svolta. Le organizzazioni svolgono le attività di volontariato mediante strutture proprie o, nelle forme e nei modi previsti dalla legge, nell'ambito di strutture pubbliche o con queste convenzionate".

L'articolo 6 della medesima legge n. 266 del 1991 prevede che *"Le regioni e le province autonome disciplinano l'istituzione e la tenuta dei registri generali delle organizzazioni di volontariato. L'iscrizione ai registri è condizione necessaria per accedere ai contributi pubblici nonché per stipulare le convenzioni e per beneficiare delle agevolazioni fiscali, secondo le disposizioni di cui, rispettivamente, agli articoli 7 e 8. Hanno diritto ad essere iscritte nei registri le organizzazioni di volontariato che abbiano i requisiti di cui all'articolo 3 e che allegghino alla richiesta copia dell'atto costitutivo e dello statuto o degli accordi degli aderenti".*

Infine, il successivo articolo 8, al comma 2, primo periodo, prevede 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".*

Come precisato con interpello n. 50 pubblicato il 12 febbraio 2020 - concernente il caso di una ODV che sulla base di una specifica convenzione riceveva contributi da una pubblica amministrazione a titolo di rimborso spese sostenute per un determinato progetto - è stato ritenuto che, sulla base del quadro normativo allora vigente, affinché un'organizzazione di volontariato possa beneficiare dell'agevolazione fiscale, ai fini

dell'Iva, prevista dall'articolo 8, comma 2, primo periodo, della legge n. 266 del 1991, è necessario che ricorrano le seguenti condizioni:

- iscrizione dell'ente di volontariato nei registri predisposti dalle Regioni e dalle Province autonome; iscrizione che implica nel contempo la sussistenza, da parte delle medesime organizzazioni volontariato, dei requisiti di cui al predetto articolo 3 della legge n. 266 del 1991;

- le somme ricevute dall'ente di volontariato devono costituire mero rimborso delle spese effettivamente sostenute nello svolgimento dell'attività di interesse generale diretta al perseguimento delle proprie finalità.

Al riguardo, con riferimento alla condizione della iscrizione della organizzazione di volontariato negli appositi registri regionali, occorre tenere conto della intervenuta operatività del RUNTS, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, che ha introdotto il «*Codice del Terzo Settore*» (di seguito CTS).

Ai sensi di quanto disposto dal decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali del 15 settembre 2020, n. 106, nonché del decreto 26 ottobre 2021, n. 561 del Direttore Generale del Terzo settore e della responsabilità sociale delle imprese del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali "*il termine a decorrere dal quale avrà inizio il trasferimento al RUNTS dei dati relativi agli enti iscritti nei registri delle ODV ... delle regioni e province autonome ... è individuato nel 23 novembre 2021*".

In relazione alla sussistenza dei requisiti per la conservazione della qualifica di Organizzazione di volontariato, occorre tener conto delle indicazioni fornite dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con nota n. 34/0012604 del 29 dicembre del 2017, in cui è stato precisato che "*in sede di verifica della sussistenza dei requisiti richiesti per l'iscrizione, dovrà essere operata una necessaria distinzione tra gli enti che si sono costituiti prima della data di entrata in vigore del d.lgs.n.117/2017 e quelli che si sono costituiti a partire dal 3.8.2017. Nel primo caso, la verifica dovrà essere condotta sulla base della normativa vigente al momento della costituzione dell'organizzazione: qualora dovesse essere riscontrata una corrispondenza solo*

parziale delle disposizioni statutarie con le norme del codice, tale disallineamento non potrà ex se costituire motivo di rigetto della domanda di iscrizione, dovendosi tenere presente che gli enti hanno a disposizione il termine di 18 mesi per apportare le conseguenti modifiche al proprio statuto.

Viceversa, gli enti che si sono costituiti a partire dal 3 agosto 2017 sono tenuti a conformarsi ab origine alle disposizioni codicistiche, purché queste siano applicabili in via diretta ed immediata. Ai fini dell'individuazione delle norme che presentano tali caratteristiche, si deve ritenere che nel periodo transitorio non sono suscettibili di immediata applicazione le norme del codice del Terzo settore che presentano un nesso di diretta riconducibilità all'istituzione ed all'operatività del registro unico nazionale, ovvero all'adozione di successivi provvedimenti attuativi".

Tutto ciò premesso, si evidenzia, preliminarmente, che la valutazione circa la sussistenza dei requisiti per la conservazione della qualifica di Organizzazione di volontariato in capo all'istante in seguito alla trasmigrazione nel RUNTS, esula dalla competenza della scrivente; tale requisito, viene qui assunto acriticamente e non costituisce oggetto dell'interpello.

Analogamente, il rispetto della condizione per cui le somme ricevute dall'ente di volontariato devono costituire mero rimborso delle spese effettivamente sostenute nello svolgimento dell'attività di interesse generale diretta al perseguimento delle proprie finalità, riguardo al quale l'ODV istante ha rappresentato che il servizio di trasporto di dializzati viene erogato attraverso "*determina autorizzativa delle ASL (...) che stilano annualmente gli elenchi delle strutture autorizzate, rimborsando le spese sostenute ... a seguito di rendicontazione mensile inviata alle stesse*", viene qui assunto acriticamente, non potendo essere valutato in sede di interpello.

Al riguardo, si fa presente che l'articolo 33, comma 3, del CTS dispone espressamente che "*per l'attività di interesse generale prestata, le organizzazioni di volontariato possono ricevere soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate*".

Per quanto concerne la disciplina prevista ai fini Iva dall'articolo 8, comma 2, primo periodo, della legge n. 266 del 1991, la stessa risulta allo stato in vigore per effetto di quanto disposto dagli articoli 102 e 104 del predetto CTS.

In particolare, in base all'articolo 102, comma 1, lettera a), tra le disposizioni abrogate figura la legge n. 266 del 1991. Tuttavia, il successivo comma 2 dell'articolo 102, alla lettera d), prevede che l'articolo 8, comma 2, primo periodo, recante la riportata agevolazione fiscale ai fini Iva, risulta abrogato a decorrere dal termine di cui all'articolo 104, comma 2 del CTS, vale a dire *"a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto Registro"*.

L'ODV, quindi, in presenza dei requisiti in precedenza descritti, non è tenuta allo stato attuale ad aprire la partita Iva né ad emettere fattura nei confronti delle ASL, limitatamente allo svolgimento delle attività di cui all'articolo 5 del CTS (escluse quelle diverse di cui al successivo articolo 6) e nel rispetto del dettato di cui all'articolo 33, comma 3 del CTS.

Resta inteso, in ogni caso, che il regime di cui all'articolo 8, comma 2, primo periodo, della legge n. 266 del 1991, verrà meno in corrispondenza del verificarsi delle condizioni di cui all'articolo 104, comma 2 del CTS.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)