

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 28/09/2007 n. 271

## Oggetto:

Istanza di interpello - Art 6, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972 - Esigibilita' dell'imposta sul valore aggiunto - ALFA S.p.A.

## Testo:

### QUESITO

La ALFA S.p.A., che opera nel settore delle forniture di apparecchiature medicali, riferisce che "la quasi totalita' dei propri clienti e' rappresentata da unita' sanitarie locali, enti ospedalieri, enti pubblici di ricovero e cura, enti pubblici di assistenza e beneficenza".

La societa' interpellante fa presente che nel marzo 2007 le aziende sanitarie della regione Toscana hanno affidato la funzione logistica e amministrativa agli Enti per i Servizi Tecnico-Amministrativi di Area Vasta (ESTAV).

Cio' premesso, la ALFA S.p.A. chiede di sapere se le fatture dalla stessa emesse nei confronti dell'ESTAV Sud-Est possano essere rilasciate con IVA ad esigibilita' differita, ai sensi dell'articolo 6, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La ALFA S.p.A ritiene che le fatture emesse nei confronti dell'ESTAV Sud-Est possano essere rilasciate con IVA "ad esigibilita' differita", in quanto "tutte le forniture sono indirizzate ed utilizzate dalle USL, e che ESTAV esegue solamente la parte amministrativa".

L'interpellante fa presente, altresì, che l'eventuale applicazione all'ESTAV del regime di esigibilita' immediata "arrecherebbe (...) non indifferenti danni finanziari alla luce dei lunghi tempi di pagamento usufruiti dagli enti in questione".

### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 6, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972 prevede, fra l'altro, che "per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi (...) fatte allo Stato, agli organi dello Stato ancorche' dotati di personalita' giuridica, agli enti pubblici territoriali e ai consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 25 della legge 8 giugno 1990, n. 142, alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, agli istituti universitari, alle unita' sanitarie locali, agli enti ospedalieri, agli enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico, agli enti pubblici di assistenza e beneficenza e a quelli di previdenza, l'imposta diviene esigibile all'atto del pagamento dei relativi corrispettivi, salva la facolta' di applicare le disposizioni del primo periodo".

La norma in argomento stabilisce, in sostanza, il differimento dell'esigibilita' dell'IVA per le operazioni effettuate nei confronti di determinati soggetti pubblici, fra i quali le aziende unita' sanitarie locali (gia' unita' sanitarie locali).

Cio' comporta sia il rinvio del termine di contabilizzazione del debito d'imposta per il cedente o il prestatore, sia il rinvio della detrazione a carico del cessionario o del committente, i quali dovranno attendere il pagamento del corrispettivo per poter recuperare l'imposta.

Con risoluzione n. 159/E del 28 maggio 2002 e' stato chiarito che la ratio della norma di cui all'articolo 6, quinto comma, del citato DPR n. 633 e', infatti, quella di "evitare che il cedente sia costretto ad anticipare, quale soggetto di diritto, un'imposta che normalmente recuperera' a notevole distanza di tempo e cioe' solo al momento in cui gli verranno corrisposte le

somme a lui spettanti".

La disposizione in esame tutela, pertanto, il cedente o il prestatore dai possibili tempi lunghi di pagamento delle somme dovute da soggetti operanti in regime di diritto pubblico.

Riguardo ai soggetti nei confronti dei quali sono rese le cessioni di beni o le prestazioni di servizi per cui opera l'esigibilità differita del tributo, si segnala che la risoluzione n. 99/E del 30 luglio 2004 ha precisato che la disposizione recata dall'articolo 6, quinto comma, del DPR n. 633 "non si riferisce a qualsiasi ente pubblico, ma soltanto allo Stato, agli organi dello Stato, ed a determinati enti pubblici, di cui dispone una tassativa elencazione. Essa, peraltro, avendo carattere speciale ed essendo di natura derogatoria, impone una stretta interpretazione".

L'esigibilità differita dell'IVA, in sostanza, opera quando le cessioni di beni o le prestazioni di servizi sono rese a determinati soggetti pubblici espressamente individuati dall'articolo 6, quinto comma, in commento.

Cio' premesso, con riferimento al caso oggetto di interpello, si fa presente che l'articolo 100, comma 1, della legge regionale Toscana 24 febbraio 2005, n. 40 ha istituito gli Enti per i Servizi Tecnico-Amministrativi di Area Vasta (ESTAV Nord-Ovest, ESTAV Centro e ESTAV Sud-Est), "per l'esercizio delle funzioni tecniche, amministrative e di supporto delle aziende sanitarie".

Il successivo comma 2 del medesimo articolo 100 prevede che gli ESTAV sono dotati di personalità giuridica pubblica e di autonomia amministrativa, organizzativa, contabile, gestionale e tecnica.

L'articolo 101, comma 1, della legge regionale n. 40 del 2005 stabilisce che "gli ESTAV sono competenti in materia di:

- a) approvvigionamento di beni e servizi;
- b) gestione dei magazzini e della logistica;
- c) gestione delle reti informative e delle tecnologie informatiche (...);
- d) gestione del patrimonio (...);
- e) organizzazione e gestione delle attività di formazione continua del personale;
- f) gestione delle procedure concorsuali per il reclutamento del personale;
- g) gestione delle procedure per il pagamento delle competenze del personale".

L'articolo 101, comma 1-bis, della medesima legge regionale n. 40 prevede che per l'esercizio delle attività relative all'approvvigionamento di beni e servizi gli ESTAV "operano quali centrali di committenza (...) per conto delle aziende unità sanitarie locali e delle aziende ospedaliero-universitarie".

Il comma 5 dello stesso articolo 101 della legge regionale n. 40 stabilisce, altresì, che "gli ESTAV possono, previa stipula di apposite convenzioni, prestare i loro servizi anche a favore di altri soggetti".

Dalla ricostruzione normativa operata emerge che gli ESTAV:

- svolgono, oltre alle funzioni amministrative richiamate dall'interpellante, relative agli acquisti di beni e servizi per conto delle aziende sanitarie, anche ulteriori servizi;
- hanno, rispetto alle aziende sanitarie, una propria autonomia amministrativa, organizzativa, contabile, gestionale e tecnica;
- possono svolgere la loro attività anche nei confronti di soggetti diversi dalle aziende sanitarie.

In sostanza, gli ESTAV, ancorché provvedano all'approvvigionamento di beni e servizi per conto delle aziende sanitarie, sono soggetti autonomi e distinti sotto il profilo giuridico e tributario e possono svolgere la loro attività anche a favore di soggetti diversi dalle aziende stesse.

Pertanto, in mancanza di un'espressa indicazione normativa, la disposizione relativa al differimento dell'imposta prevista per le operazioni effettuate nei confronti delle aziende sanitarie, di cui all'articolo 6, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972 non può essere applicata relativamente alle operazioni rese agli ESTAV.

Ne consegue che alle cessioni di beni effettuate dall'interpellante

nei confronti dell'Ente per i Servizi Tecnico-Amministrativi di Area Vasta Sud-Est (ESTAV Sud-Est) non e' applicabile l'IVA con esigibilita' differita.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.