

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 09/11/2006 n. 129

Oggetto:

Istanza d'interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000 n.212 FONDAZIONE ALFA

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 10 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Fondazione ALFA fa presente di aver inoltrato alla Direzione regionale, in datamaggio 2006, un'istanza di interpello relativa al trattamento tributario applicabile, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, alle prestazioni socio-sanitarie che verranno rese da una futura societa' che l'istante intende costituire secondo il modulo del c.d. "in house providing".

La Direzione Regionale, nella risposta fornita alla suddetta istanza di interpello, ha ritenuto che le prestazioni socio-sanitarie rese dalla costituenda societa' fossero riconducibili all'ambito applicativo dell'art. 10, n. 21), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nel presupposto che tale societa' avrebbe effettuato la gestione globale delle case di riposo di proprieta' della fondazione istante.

Cio' premesso, la Fondazione ALFA, evidenziando che alla futura societa', diversamente da quanto risultava dalla precedente istanza di interpello, verra' affidata solo una parte dei servizi socio-sanitari e non la gestione globale delle case di riposo, riformula una nuova domanda di interpello.

In particolare, con l'istanza di interpello in esame viene chiesto di sapere se alla parte dei servizi socio-sanitari che saranno resi dalla costituenda societa' agli anziani ricoverati nelle strutture gestite dalla fondazione interpellante potra' applicarsi il regime di esenzione dall'IVA previsto dal n. 27-ter) dell'art. 10 del DPR n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che nella fattispecie in esame sussistano tutti i presupposti per l'applicazione dell'esenzione dall'IVA ai sensi dell'art. 10, n. 27-ter), del DPR n. 633 del 1972.

In particolare, la fondazione interpellante e' dell'avviso che alla futura societa', in quanto sara' costituita da un ente pubblico come societa' in house, possa riconoscersi la natura di organismo di diritto pubblico ai fini dell'applicabilita' dell'esenzione dall'IVA di cui all'art. 10, n. 27-ter), in argomento.

A sostegno della soluzione prospettata la fondazione interpellante fa presente, in via preliminare, di essere essa stessa ente pubblico, in quanto Istituzione Pubblica di Assistenza e Beneficenza (IPAB) che, quando la Regione provvedera' ad emanare la legge regionale di riordino delle IPAB, si trasformerà in Azienda pubblica di servizi alla persona.

L'interpellante fa presente, altresì, che le IPAB sono espressamente incluse tra i soggetti che il decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, contenente il codice unico degli appalti, all'allegato III considera come organismi di diritto pubblico ai fini della riconducibilita' degli stessi tra le amministrazioni aggiudicatrici destinatarie delle disposizioni del medesimo codice.

Per quanto riguarda la costituenda societa', l'istante richiama numerose sentenze della Corte di Giustizia CE e del Consiglio di Stato, le quali evidenziano, nell'ipotesi di servizi affidati "in house providing", l'esistenza di un rapporto di delegazione interorganica tra

l'amministrazione pubblica appaltante e la società aggiudicataria e, in sostanza, di un modulo essenzialmente pubblicistico nello svolgimento del rapporto instaurato fra l'ente pubblico e una struttura definibile come sua articolazione interna.

Le stesse pronunce ritengono, ai fini dell'applicazione della normativa sulle procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici, che alla nozione di organismo di diritto pubblico debba essere data un'interpretazione estensiva.

L'istante richiama, inoltre, l'art. 3, comma 26, del d. lgs. n. 163 del 2006, secondo il quale per organismo di diritto pubblico si può intendere qualsiasi organismo, anche in forma societaria, che sia stato istituito per soddisfare esigenze di interesse generale, che sia dotato di personalità giuridica e che svolga un'attività finanziata in modo maggioritario dallo Stato o da altri organismi di diritto pubblico oppure la cui gestione sia soggetta al controllo di questi ultimi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 10, n. 27-ter), del DPR n. 633 del 1972 dispone l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per le "prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, 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, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'art. 41 della L. 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS".

Alle prestazioni socio-sanitarie e di assistenza di cui al citato art. 10, n. 27-ter) il regime di esenzione dall'IVA è, pertanto, applicabile a condizione:

- a) che siano rese in favore delle categorie di soggetti svantaggiati elencati dalla predetta norma;
- b) che siano rese da organismi di diritto pubblico e dagli altri organismi ed enti espressamente indicati dalla stessa disposizione.

Per quanto concerne il requisito sub b) si evidenzia che la norma in esame, subordinando l'applicabilità dell'esenzione alla circostanza che le prestazioni socio-sanitarie siano rese dai soggetti da essa espressamente elencati, esclude, di conseguenza, dal beneficio le prestazioni dell'art. 10, n. 27-ter) in argomento quando le stesse siano rese da soggetti diversi da quelli individuati.

Quanto sopra precisato si osserva, con riferimento al caso di specie, che la soluzione prospettata dall'istante, secondo la quale la società costituita in house providing si qualifica come organismo di diritto pubblico e, pertanto, può ricondursi tra i soggetti di cui al citato art. 10, n. 27-ter) del DPR n. 633 del 1972, si fonda su una nozione estensiva di organismo di diritto pubblico mutuata dalla giurisprudenza e dalla normativa in materia di appalti pubblici.

In particolare, la giurisprudenza della Corte di Giustizia CE e del Consiglio di Stato richiamata dall'istante esamina la problematica del rapporto tra l'appaltante ente pubblico e la società costituita in house providing con riferimento alla disciplina degli appalti pubblici e, in particolare, alle procedure ad evidenza pubblica secondo le direttive CE.

Il decreto legislativo n. 163 del 2006, anch'esso richiamato dall'istante, reca il "Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture", in attuazione delle direttive comunitarie aventi ad oggetto le procedure degli appalti pubblici.

L'articolo 3 del suddetto decreto, nel fornire alcune definizioni finalizzate a individuare l'ambito applicativo del medesimo codice, al comma 26 prevede che per organismo di diritto pubblico si debba intendere qualsiasi organismo, anche in forma societaria, dotato di personalità giuridica, che sia stato istituito per soddisfare specificatamente esigenze di interesse generale, aventi carattere non industriale o commerciale, e la cui attività sia finanziata in modo maggioritario dallo Stato, dagli enti pubblici territoriali o da altri organismi di diritto pubblico oppure la cui gestione sia soggetta al controllo di questi ultimi.

L'orientamento giurisprudenziale e le definizioni fornite dalla normativa sopra richiamate esplicano i propri effetti, come evidenziato dallo stesso art. 3 del decreto legislativo n. 163 citato, ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di appalti pubblici di lavori, forniture e servizi, senza assumere, a parere della scrivente, valenza generale nell'ordinamento giuridico.

In particolare, la definizione di organismo di diritto pubblico dettata dal codice in materia di appalti pubblici non puo' ritenersi, in mancanza di qualsiasi indicazione normativa al riguardo, immediatamente applicabile ai fini fiscali per la delimitazione dell'ambito applicativo delle norme tributarie riferite ad enti ed organismi pubblici.

Tutto quanto sopra rappresentato, si ritiene che la societa' che sara' costituita dalla fondazione istante, in quanto societa' di capitali, non possa ricondursi tra i soggetti elencati dall'art. 10, n. 27-ter) del DPR n. 633 del 1972.

Ne consegue che le prestazioni socio-sanitarie in argomento che saranno rese dalla futura societa' cui si riferisce l'istanza di interpello non potranno fruire del regime di esenzione dall'IVA previsto dal citato n. 27-ter) dell'art. 10 del DPR n. 633 del 1972.

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.