

## ***Risposta n. 240***

***OGGETTO: Articolo 11, co. 1, lett. a) legge 27 luglio 2000, n. 212.***

***Trattamento IVA delle prestazioni socio-sanitarie rese dalle cooperative sociali. Articolo 1, commi 960 e 962 della legge 28 dicembre 2015, n. 208.***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

ALFA è una Società Cooperativa sociale, costituita ai sensi della Legge 8 novembre 1991, n. 381 che esercita, tra le altre, attività di “convitto” e attività di “formazione”, che spesso sono (fra loro) interdipendenti.

L' “attività di convitto” si sostanzia in un servizio di accoglienza (comprensivo di vitto, alloggio, sorveglianza, fornitura di biancheria e vestiario, accollo delle spese sanitarie di prima e urgente necessità) rivolto a soggetti - in prevalenza minori non accompagnati - stranieri, affidati provvisoriamente al Comune nel cui territorio sono stati ritrovati; con contestuale elaborazione di progetti di inserimento sociale (avvio a corsi di alfabetizzazione) e lavorativo (qualificazione professionale).

Tali prestazioni sono regolamentate o da Accordi economici stipulati, di volta in volta, con il Comune e riferiti ad uno o più soggetti specificamente individuati; o da Convenzioni di durata pluriennale, volte a regolare, in termini giuridici ed economici, il servizio di accoglienza dei migranti ritrovati, nel periodo di riferimento, nel territorio dell'Ente stipulante.

Per l'espletamento di tale servizio, i Comuni corrispondono, mensilmente, alla Cooperativa un importo predeterminato, a titolo di retta pro capite - onnicomprensiva - per ogni giornata di effettiva presenza del beneficiario presso il Centro di accoglienza.

Ciò posto, la cooperativa intende sapere se - a seguito delle modifiche apportate dalla L. 28 dicembre 2015, n. 208, al trattamento IVA delle prestazioni socio-sanitarie, educative ed assistenziali svolte dalle cooperative sociali nei confronti di particolari categorie di "soggetti svantaggiati" - i corrispettivi delle prestazioni rese nell'ambito dell'attività di "convitto" e di "formazione" sopra specificati, debbano essere assoggettati ad IVA con aliquota del 5 per cento oppure, in alternativa, possano ancora essere considerati esenti da IVA, previa opzione da parte della cooperativa stessa.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La cooperativa sociale istante ritiene di avere ancora la possibilità di optare, per le prestazioni di carattere socio-assistenziale da essa rese nei confronti degli stranieri sulla base di accordi e di convenzioni stipulate con i Comuni interessati, per l'applicazione del regime di esenzione da IVA previsto, tra l'altro, per le ONLUS dall'articolo 10, comma 1, n. 27-ter del DPR 26 ottobre 1972, n. 633.

Al riguardo l'istante, a sostegno della propria interpretazione, evidenzia che le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 sono ONLUS "di diritto" ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 che risulta tuttora vigente.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il comma 960 dell'articolo unico della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità), ha previsto:

- alla lettera b), l'abrogazione del n. 41-bis) della parte II della tabella A allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 che stabiliva l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4

per cento per le *“prestazioni socio-sanitarie, educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale in comunità e simili o ovunque rese, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori, anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da cooperative e loro consorzi, sia direttamente che in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale”*;

- alla lettera c), la modifica della Tabella A del d.P.R 26 ottobre 1972, n. 633, con l’inserimento della parte II- bis recante l’introduzione di una nuova aliquota IVA ridotta, nella misura del 5 per cento, applicabile alle *“prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21), e 27-ter) dell’articolo 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi”*.

Il comma 962 del medesimo articolo unico della legge n. 208 del 2015 ha disposto la soppressione dell’articolo 1, comma 331, primo e secondo periodo, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che tra l’altro, prevedeva la possibilità per le cooperative sociali di optare, in quanto ONLUS “di diritto” ai sensi dell’art. 10, comma 8, del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, per l’applicazione del regime fiscale da esse ritenuto più favorevole (esenzione o imponibilità con l’aliquota del 4 per cento).

In relazione alle disposizioni recate dai commi sopra riportati dell’articolo unico della legge n. 208 del 2016 sono stati forniti chiarimenti con la circolare n. 31/E del 15 luglio 2016, alla quale si fa rinvio.

In particolare, la citata circolare ha precisato che, a seguito delle citate modifiche normative, le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative di cui ai numeri da 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell’articolo 10, primo comma del d.P.R. n. 633 del 1972, rese da cooperative sociali, sia direttamente sia in forza di convenzioni e contratti di ogni genere, nei confronti delle categorie di soggetti elencati dallo stesso n. 27-ter), sono da assoggettare all’aliquota IVA del 5 per cento (senza possibilità di optare per l’esenzione).

Al riguardo, la richiamata circolare n. 31/E del 2016 ha affermato che la previsione di cui all'articolo 10, comma 8, del D.Lgs. n. 460 del 1997 (secondo la quale sono considerati "in ogni caso" ONLUS determinati soggetti tra i quali le cooperative sociali consentendo, altresì alle stesse di beneficiare del regime fiscale più favorevole tra quello proprio delle ONLUS e quello dettato dalla normativa speciale di riferimento) non essendo stata interessata da alcun intervento normativo, continuerà ad esplicare i suoi effetti in relazione agli altri soggetti dalla stessa qualificati come ONLUS di diritto, diversi dalle cooperative sociali e, per quanto concerne queste ultime, solo con riferimento ai tributi diversi dall'IVA.

Si ritiene, peraltro, che la risoluzione n. 77 del 16 ottobre 2018, richiamata dall'istante, non si pone in contrasto con la precedente prassi dell'Agenzia delle Entrate.

Infatti nella citata risoluzione le prestazioni ritenute esenti ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 21) del DPR n. 633 del 1972, sono poste in essere da un'azienda agricola non avente la forma giuridica di cooperativa sociale.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, si ribadisce l'orientamento espresso nella citata circolare n. 31/E del 2016 secondo la quale le cooperative sociali non possono più optare tra esenzione e imponibilità.

Si fa presente, comunque, che le prestazioni di carattere socio-assistenziale rese dall'istante nei confronti dei migranti e fatturate con aliquota IVA del 5 per cento agli enti che le finanziano, garantiscono il diritto alla detrazione dell'imposta, ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del DPR 633 del 1972, assolta a monte sugli acquisti di beni e servizi necessari all'espletamento delle medesime prestazioni.

Infine, si fa presente, ad ogni buon fine, che l'articolo 10, comma 1, n. 27-ter) del d.P.R. n. 633 del 1972, è stato modificato dall'articolo 89, comma 7, lettera b) del D.Lgs. 3 luglio 2017 (Codice del Terzo Settore), in base al quale la parola "ONLUS" è sostituita dalle seguenti: "*di enti del Terzo settore di natura non commerciale*" (tra i quali non sono ricomprese le cooperative sociali). Tale modifica sarà applicabile, secondo quanto previsto dall'articolo 104, comma 2, dello stesso D.lgs. n. 117 del

2017, 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. A partire dalla medesima data sarà abrogato, tra l'altro, l'articolo 10 del D.Lgs n. 460 del 1997.

IL DIRETTORE CENTRALE

*Firmato digitalmente*