

L'aliquota iva per i servizi di accoglienza ai migranti

Arriva la risoluzione dell'Agenzia entrate n. 74E del 27 settembre 2018 per mettere un punto fermo sull'imposta da corrispondere

di Franca Todaro

📅 13/12/2018 Terzo Settore



L'Agenzia delle entrate è tornata ad affrontare il particolare tema dell'iva per i servizi di accoglienza ai migranti, che interessa anche le cooperative sociali.

Il quesito nasce da un'iniziativa di un organo ministeriale, il quale dichiara di aver messo in atto una serie di misure volte a gestire i flussi migratori mediante la creazione di numerosi centri di accoglienza, attivati in tutto il territorio nazionale da organi periferici, che a seguito di procedure di gara ad evidenza pubblica, stipulano una serie di convenzioni con i soggetti affidatari dei servizi di accoglienza.

Secondo quanto illustrato dal ministero istante, le attività esercitate nei predetti centri, comprendono una serie di servizi quali l'accoglimento, il disbrigo delle pratiche amministrative, l'assistenza generica alla persona (fra cui l'assistenza legale, sociale e psicologica, l'erogazione dei pasti, il servizio di pulizia),

l'assistenza sanitaria nonché il servizio di distribuzione dei beni quali vestiario, igiene personale, ecc. che vengono affidati a vari soggetti, fra cui le cooperative sociali.

Lo schema di capitolato predisposto dal ministero prevede, che per centri con una capienza superiore a 300 posti di accoglienza l'appalto venga suddiviso in quattro lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale), mentre per le strutture di minore entità è consentito l'affidamento dell'appalto unico ad un solo soggetto, incaricato di gestire tutte le anzidette attività.

Quindi, sulla base di tale schema contrattuale, è evidente che la cooperativa sociale (come anche gli altri enti), potrà trovarsi ad essere nella posizione di gestire in global service il servizio affidatole, oppure curare una o più attività fra quelle richiamate, necessarie per la gestione di un centro di accoglienza.

In tale complesso scenario, il ministero istante, con particolare riferimento alle cooperative sociali, chiede all'Agenzia delle entrate, se la disposizione di esenzione di cui all'articolo 10 n.21, del decreto presidente della Repubblica 6 ottobre 1972 n. 633, possa essere estesa anche alle cooperative sociali e loro consorzi, considerato che una diversa interpretazione darebbe luogo a una disparità di trattamento a svantaggio delle stesse cooperative sociali.

Chiede inoltre chiarimenti su una serie di ulteriori questioni, quali:

- La misura dell'iva da applicare ai diversi servizi, nell'eventualità di appalto divisi in lotti prestazionali nell'ambito della gestione di centri accoglienza con capacità ricettiva superiore a 300 posti e, pertanto, affidati a gestori diversi;
- La possibilità, nel caso di contratti in corso di esecuzione che prevedono l'applicazione dell'Iva, di poter essere liquidato il corrispettivo ai gestori senza il versamento dell'Iva da parte dei propri organi periferici che operano in regime di split payment.

CENTRO ACCOGLIENZA INFERIORE A 300 POSTI

L'amministrazione interpellata, chiarisce preliminarmente che in caso di gestione unica, quindi centri di accoglienza inferiori a 300 posti, tali attività ricadono nell'ambito di applicazione delle disposizioni di cui all'art 10, n. 21 del DPR 26 ottobre 1972 mn. 633 (cfr. ris. N. 322651 del 17 aprile 1986, ris. n. 345266 del 17 febbraio 1987, ris. n. 431409 del 28 febbraio 1992 e n. 188/E del 12 giugno 2002, interrogazione parlamentare N. 5-11482 del 6 giugno 2017) e quindi il regime applicabile, è quello di esenzione dall'iva ("le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi asili, case di riposo per anziani e simili, (...) comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie").

L'agenzia delle entrate precisa che l'esenzione in argomento, ha **natura oggettiva** e quindi si applica a prescindere dal soggetto che rende la prestazione ed è vincolata in relazione ai soggetti beneficiari delle prestazioni che devono rientrare nella tipologia di soggetti disagiati degni di protezione sociale (cfr. ris. 8 gennaio 2002, n. 1/E e 16 marzo 2004, n. 39/E): tale regime vale sia se il servizio è svolto direttamente nei confronti del beneficiario, sia se svolto nell'ambito di un contratto con un committente terzo, conservando o meno quest'ultimo la titolarità del servizio.

Proprio con riferimento all'oggettività di prestazione richiamata di cui al n. 21 dell'art 10, l'interpello in commento, chiarisce ulteriormente che la locuzione "prestazioni proprie dei brefotrofi, (...), case di riposo per anziani e simili", va interpretata nel senso che:

- La struttura deve offrire una fattispecie complessa di servizi che, oltre alla messa a disposizione dell'alloggio in via primaria, a favore di soggetti migranti in situazione di particolare disagio

sociale, offrono anche altri servizi accessori e di supporto;

- L'elencazione delle fattispecie di strutture, non è tassativa potendo rientrare nel medesimo regime di esenzione anche strutture diverse ma aventi le medesime caratteristiche di quelle espressamente elencate (cfr. ris. 12 giugno 2002, n. 188/E e ris. 25 novembre 2004, n. 164/E).

Con particolare riferimento al caso di affidamento ad una **cooperativa sociale** o ad un loro consorzio, l'Agenzia precisa che in virtù di quanto disposto dalla legge 28 dicembre 2015 n. 208 è stabilito che, a decorrere dal 1 gennaio 2016, per i contratti stipulati dalla medesima data si applica l'Iva nella misura ridotta del 5 per cento, ai sensi della parte II-bis, della tabella A, allegata al citato D.P.R. n. 633 del 1975, la quale prevede che “le prestazioni di cui ai numeri 18) 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, primo comma rese in favore di soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi sono soggetti all'aliquota iva nella misura del 5 per cento”.

In tali ipotesi, viene ricordato che affinché possa trovare applicazione l'aliquota del 5 per cento, le cooperative sociali e loro consorzi dovranno effettuare, sia direttamente sia indirettamente tramite convenzioni e/o contratti in genere, le predette prestazioni nei confronti di soggetti espressamente elencati nel numero 27-ter del medesimo articolo 10, tra cui sono riconducibili “le persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo”.

Come chiarito con la risoluzione n. 238/E del 26 agosto 2009, i tre requisiti su richiamati (migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo) devono ricorrere contestualmente in capo al beneficiario.

Pertanto l'assenza di uno dei suddetti requisiti in capo al beneficiario della presentazione fa venir meno l'imponibilità al 5% e la piena riconducibilità alle operazioni esenti.

In pratica, l'Agenzia delle entrate in questo passaggio ribadisce che, seppur la gestione di un centro per l'accoglienza dei migranti configuri una prestazione “oggettivamente” esente, per le cooperative sociali la tabella A parte II-bis al decreto iva prescrive l'applicazione dell'iva al 5%, quando i soggetti accolti, siano contestualmente migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo. Con questa precisazione, l'Agenzia delle entrate conferma che le cooperative sociali non godono più del beneficio di alternatività fra applicazione dell'Iva ed esenzione art 10, bensì il regime Iva di tale tipologia di servizio dipenderà esclusivamente dalle condizioni soggettive degli utenti.

Dunque nel caso di un centro di accoglienza con una capacità ricettiva inferiore a 300 ospiti, poiché il corrispettivo è unico e indivisibile per il complesso dei servizi svolti nella struttura, l'Agenzia delle entrate ha confermato che tale corrispettivo sarà assoggettabile al regime di esenzione ex art 10, n. 21 del Dpr 633/1972, ad eccezione dell'ipotesi in cui il gestore del centro una cooperativa sociale o un consorzio di cooperative sociali, nel qual caso l'operazione dovrà essere assoggettata all'aliquota iva del 5%, al ricorrere delle situazioni soggettive, innanzi evidenziate.

CENTRO ACCOGLIENZA SUPERIORE A 300 POSTI

Con riferimento al secondo caso proposto e cioè quello in cui il centro accoglienza sia superiore ai 300 posti e quindi l'appalto venga suddiviso nei quattro lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale) - affidati ai gestori differenti a cui corrisponderanno specifici e distinti corrispettivi- si ritiene che ciascuna tipologia di servizio sarà assoggettata ad iva in base al regime proprio applicabile alla tipologia di servizio reso e al soggetto prestatore.

Viene quindi osservato che detti servizi saranno esclusi dall'ambito applicativo dell'iva unicamente nell'ipotesi in cui siano resi da un'associazione di volontariato, di cui al sopracitato articolo 3 della legge n. 266 del 1991.

Inoltre per quel che riguarda le altre prestazioni che interessano la gestione di un centro accoglienza, le prestazioni sanitarie di diagnosi e cura rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del Testo unico delle leggi sanitarie (cfr. numero 18), le prestazioni di ricovero e cura rese da onlus (cfr. numero 19), le prestazioni socio-sanitarie rese da organismi di diritto pubblico, da enti aventi finalità di assistenza sociale e da onlus se rese nei confronti, tra le altre, di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo (cfr. numero 27-ter), sono esenti da iva.

L'Agenzia però chiarisce che, se le stesse prestazioni sono rese da **cooperative sociali** e loro consorzi nei confronti di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo, invece, possono fruire dell'aliquota iva del 5 per cento, ai sensi della richiamata disposizione contenuta nella parte II-bis della tabella A, allegata al citato D.P.R. n. 633 del 1972.

Infine viene precisato che nei casi in cui è prevista l'applicazione dell'iva, la liquidazione dell'imposta dovrà avvenire in base al meccanismo della scissione dei pagamenti (c.d. split payment), di cui all'articolo 17-ter del citato D.P.R. n. 633/1972, in quanto gli organi periferici dell'istante ministero rientrano tra le amministrazioni dello Stato espressamente richiamate dal citato articolo 17-ter.

Franca Todaro