



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 09 aprile 2004

Oggetto: istanza di Interpello IVA– Prestazioni relative alla gestione degli asili nido rese da cooperative sociali.

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione della disposizioni di cui al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato posto il seguente

QUESITO

La cooperativa sociale xy è risultata aggiudicataria di una gara di appalto, avente per oggetto la fornitura di prestazioni di gestione di asilo nido, indetta dal Comune di

Per dette operazioni l'ente locale ritiene che il corrispettivo debba essere fatturato in esenzione da IVA, in quanto fattispecie oggettivamente esente a prescindere dal soggetto erogatore; viceversa, l'interpellante, la quale svolge diverse tipologie di servizi rientranti nella previsione di cui al n. 41-bis), parte seconda della Tabella A allegata al citato d.P.R. n. 633 del 1972, ha già assoggettato le medesime prestazioni ad IVA nella misura del 4 per cento.

Pertanto, in considerazione delle predette condizioni di incertezza, la cooperativa in argomento ha chiesto di conoscere l'effettivo trattamento tributario, agli effetti dell'IVA, applicabile alle richiamate operazioni effettuate nei confronti del Comune di

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La cooperativa sociale xy ritiene che, essendo ONLUS di diritto, possa optare, ai sensi dell'articolo 10, comma 8, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, per la soluzione più conveniente tra l'ipotesi di esenzione da IVA e dell'assoggettamento al 4 per cento.

Tuttavia, prosegue l'ente interpellante, detta opzione, una volta effettuata, deve, comunque, essere mantenuta per tutte le operazioni che il soggetto realizza nell'anno solare; pertanto, avendo esso optato per il regime di applicazione dell'IVA al 4 per cento per le operazioni socio-assistenziali ed educative rese nell'anno solare, non è nelle condizioni di mutare tale regime per le prestazioni di gestione dell'asilo nido fornite al comune, le quali, conseguentemente, saranno parimenti assoggettate ad IVA nella misura del 4 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, punto 21), del suddetto d.P.R. n. 633 del 1972 prevede l'esenzione dall'IVA, tra l'altro, per *“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;”*.

Il numero 41-bis), parte seconda della Tabella A allegata al richiamato d.P.R. n. 633 del 1972, dispone, invece, l'assoggettamento ad IVA del 4 per cento per le *“prestazioni socio-sanitarie, educative, comprese quelle di assistenza domiciliare o ambulatoriale o 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 situazione 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;”.

La circolare 26 giugno 1998, n. 168, esplicativa delle disposizioni relative alle ONLUS di cui al D.Lgs. n. 460 del 1997, con riferimento alle previsioni di maggior favore, ai fini dell’IVA, applicabili, tra l’altro, alle cooperative sociali, nella qualità di ONLUS di diritto, ha precisato che “ ... la scelta fra le diverse previsioni agevolative, anche se non è configurabile come opzione in senso tecnico e quindi non necessita di una comunicazione agli uffici secondo le modalità indicate nel regolamento di cui al D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442, disciplinante le opzioni, deve essere mantenuta per tutte le operazioni che il soggetto svolge nell’anno solare. Ciò risponde sia ad esigenze di cautela fiscale, che richiedono chiarezza e coerenza nei comportamenti dei contribuenti, sia alle caratteristiche del tributo, essendo l’IVA un’imposta che si determina nell’arco di un intero periodo di imposta e non per singole operazioni.”.

Ciò premesso, si osserva quanto segue.

L’attività resa dalla cooperativa sociale xy oggetto dell’appalto, consiste nella gestione globale di un asilo nido comunale a fronte di un corrispettivo concordato e riconosciuto dal Comune di... Detta attività rientra a tutti gli effetti tra le prestazioni proprie degli asili ricomprese nella citata disposizione di cui al punto 21) dell’articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972, la quale, come, peraltro, già chiarito dalla scrivente con la risoluzione n. 1/E del 2002, deve essere interpretata “oggettivamente”, ossia le prestazioni in esse contemplate sono esenti dall’IVA a prescindere dal soggetto che le effettua.

Nella fattispecie prospettata la società cooperativa interpellante, in quanto esegue prestazioni di natura socio-sanitaria, educativa ed altre ricomprese nel richiamato n. 41-bis), per le quali è prevista l’applicazione dell’IVA nella

misura del 4 per cento, ha ritenuto di ricomprendere nella medesima previsione anche i servizi di asilo nido.

Detta interpretazione, a parere della scrivente, non è corretta. Infatti le prestazioni proprie degli asili sono state individuate dal legislatore come una tipologia distinta rispetto a quelle contemplate dal citato n. 41-bis), parte seconda della Tabella A allegata al d.P.R. n. 633. Risulta peraltro del tutto inconferente la circostanza segnalata dall'interpellante circa la necessità di assoggettare ad IVA con aliquota del 4 per cento anche le prestazioni in oggetto, avendo optato per tale regime relativamente alle prestazioni socio-sanitarie ed educative rese nell'anno solare e non potendo, conseguentemente, mutarlo con riferimento alle prestazioni relative agli asili.

Al riguardo, la scrivente ritiene utile precisare, in primo luogo, che, come innanzi chiarito, si è in presenza di una tipologia di prestazione (gestione di asilo) che non può essere assimilata a quelle ricomprese nel citato n. 41-bis) (socio-sanitarie ed educative); in secondo luogo, la necessità di mantenere tale scelta operata durante l'intero periodo di imposta, come precisato dalla suddetta circolare n. 168 del 1998, deve essere riferita esclusivamente alle prestazioni (del medesimo tipo) socio-sanitarie ed educative, contemplate in disposizioni diverse (sia ai numeri 27-ter e 20 dell'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972 sia al numero 41-bis), parte seconda della Tabella A allegata al medesimo decreto n. 633), che prevedono rispettivamente l'esenzione dal tributo ovvero l'assoggettamento allo stesso con aliquota del 4 per cento. Infatti, relativamente a questo aspetto la richiamata circolare n. 168 del 1998 prevede che “ ... qualora, ad esempio, la cooperativa sociale intenda applicare l'aliquota I.V.A. del 4% ad alcune prestazioni di carattere socio-sanitario ed educativo, ai sensi della legge n. 381 del 1991, non potrà avvalersi nel corso dello stesso anno d'imposta delle disposizioni esentative previste dal D.P.R. n. 633 del 1972, art. 10, n. 27-ter), per altre prestazioni socio-sanitarie, e n. 20), per ulteriori prestazioni educative.”.

In conclusione, al corrispettivo inerente il contratto di appalto avente per oggetto le prestazioni di gestione dell'asilo comunale di si rende

applicabile la previsione di esenzione di cui al suddetto n. 21) dell'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972.

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