

Risposta n. 221

OGGETTO: Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Prestazioni proprie delle case di riposo per anziani – regime di esenzione ex art. 10 n. 21 del D.P.R. n. 633 del 1972

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

QUESITO

La società **Alfa** (di seguito “la società”) ha ad oggetto della propria attività d'impresa, tra le altre, la gestione dell'assistenza di ogni tipo presso ospedali, case di cura, case di riposo, scuole e comunità in genere sia pubbliche che private. In particolare la Società realizza un fatturato di circa 13 milioni su base annua per l'offerta di servizi di ospitalità globale, attività di servizi dedicata alle strutture residenziali per anziani che spaziano dai servizi di assistenza infermieristica, di alloggio, di assistenza alla persona a quelli di animazione, dalla ristorazione alla consulenza dietetico- nutrizionale, dalla lavanderia alle pulizie, dal guardaroba ad altri servizi specifici per la gestione delle residenze per anziani;

La società istante fa presente che è attualmente in corso la trattativa per la sottoscrizione di un contratto (di cui si allega la bozza) per la gestione globale dei servizi sanitari, socio-assistenziali ed alberghieri (compresi i servizi di

ristorazione e di pulizie/sanificazione) destinati agli ospiti di una Residenza Sanitaria Assistenziale (di seguito anche l'Istituto o la R.S.A.) gestita da un Ente no profit autorizzato allo svolgimento dell'attività di casa di riposo in base alle specifiche normative regionali e nazionali.

L'istante fa presente che il contratto avrà per oggetto la gestione globale ed unitaria dei vari reparti (R.S.A. e reparto Riabilitazione) dell'Istituto e l'esecuzione del servizio di ospitalità globale in favore degli ospiti alloggiati nei reparti medesimi.

Nello specifico, la società fornirà all'Istituto, tutti i giorni dell'anno, incluse le festività e 24 ore su 24, i seguenti servizi:

a. servizi socio sanitari (c.d. ASA ovvero Addetti Servizi Assistenza di base) che includono i servizi di assistenza diretta alla persona, assistenza alla somministrazione dei pasti e dell'idratazione, deambulazione e mobilizzazione, attività di socializzazione, governo dell'ambiente. I servizi saranno forniti per la totalità degli ospiti della R.S.A. e per parte degli ospiti del Reparto Riabilitazione dell'Istituto.

b. servizi di ristorazione rivolti esclusivamente agli ospiti della R.S.A. Il personale addetto a tali servizi si occuperà della preparazione e produzione di pasti per tutti i momenti alimentari previsti nella giornata e dei lavaggi di tutte le stoviglie (piatti, posate, bicchieri ecc.) utilizzate per la preparazione dei pasti e dei carrelli;

c. servizi di pulizia e sanificazione dei locali della R.S.A. ovvero la pulizia ed la sanificazione quotidiana (ordinaria) e straordinaria degli ambienti, degli arredi e delle attrezzature dei nuclei, degli alloggi/camere e di tutti i locali e spazi comuni della struttura, ed ogni altra attività necessaria per assicurare il costante mantenimento di elevate condizioni di igiene e pulizia della struttura.

L'istante fornirà anche i servizi di gestione, formazione, coordinamento e organizzazione del personale proprio e dell'Istituto (dal momento che l'Istituto ha proprio personale in servizio che sarà confermato, sempre che risulti idoneo alla mansione ed in possesso dei requisiti richiesti dalla normativa); altro personale

eventualmente necessario allo svolgimento dei lavori sarà assunto sia dall'istante che dall'Istituto. Il contratto, invero, stabilisce, in proposito, che possa essere impiegato nelle attività di erogazione dei servizi, sia il personale qualificato messo a disposizione dall'Istante, che quello attualmente in servizio presso la R.S.A.

La società segnala, altresì, che il compenso dell'istante relativo alla fornitura del servizio di assistenza alla persona (c.d. ASA) rappresenterà circa il 77 per cento dell'intero corrispettivo contrattualmente dovuto. La società istante procederà alla fatturazione di tutte le prestazioni di cui sopra direttamente nei confronti dell'Ente no profit.

Tutto ciò premesso, la società istante chiede di sapere se ai servizi di cui sopra sia applicabile il regime di esenzione di cui al n. 21 dell'art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene applicabile per tutti i servizi di cui sopra il disposto dell'art. 10 n. 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 il quale prevede che *“le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanatrofi, asili, case di riposo per anziani e simili (...) comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie”* siano esenti da IVA.

In proposito, la società richiama vari precedenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria (cfr. Risoluzioni n. 1/E del 08/01/2002, n. 188/E del 12/06/2002, n. 39 del 16/03/2004 e n. 164 del 25/11/2005) in cui è stata applicata l'esenzione dell'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni in esame.

Ribadisce, a tal riguardo, che l'esenzione ha carattere oggettivo, infatti, indipendentemente dalla qualifica soggettiva del prestatore e/o del committente del servizio, ai fini dell'esenzione IVA ciò che rileva è il contenuto della

prestazione stessa, la quale deve identificarsi principalmente con la fornitura del servizio di alloggio e assistenza alla persona. Il legislatore, coerentemente con quanto previsto dalle disposizioni comunitarie (art. 13, paragrafo 1, lett.g, della VI Direttiva CEE n. 77/388 del 17 maggio 1977), stabilisce che rientrano nell'esenzione IVA gli organismi che perseguono le finalità assistenziali nei confronti di soggetti degni di protezione sociale e che unitamente forniscono anche il vitto, indumenti e tutte le altre prestazioni accessorie: *“è da considerare, inoltre, che il legislatore nel far esplicito riferimento alle ‘prestazioni proprie’ ha inteso sottolineare l’aspetto oggettivo dell’attività che caratterizza i predetti organismi”* (cfr. Risoluzione n. 188/E del 12/06/2002; Ris. Min. del 17/04/1986 con prot. n. 322651; Ris. Min. del 17/02/1987 con prot. n. 345266; Ris. Agenzia delle Entrate n. 188/E del 12/06/2002).

Quanto sopra, sottolinea l’istante, viene confermato anche dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 11353 del 03/09/2001 che ha precisato che *“l’ art. 10, n. 21), del D.P.R. n. 633 del 1972 lascia intendere che, ai fini dell’esenzione dall’Iva, ciò che deve qualificare la prestazione propria di una casa di riposo è l’alloggio fornito a persone anziane. La somministrazione di indumenti, medicinali e dello stesso vitto, nonché le prestazioni curative e le altre prestazioni agli ospiti della casa, vengono definite prestazioni meramente “accessorie”, rispetto a quella, evidentemente l’unica ritenuta essenziale, dell’alloggio. Ai fini dell’esenzione dell’Iva, per quanto concerne in particolare le case di riposo, occorre quindi fare riferimento da un lato al contenuto della prestazione, che va ricercata nell’alloggio e solo eventualmente in altre attività di assistenza, e dall’altro nei destinatari delle prestazioni medesime che devono essere solo persone meritevoli di particolare protezione e tutela quali sono gli anziani (...), in quanto, come riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria con la risoluzione ministeriale 28 maggio 1980, n. 382208, la norma che prevede l’esenzione in esame ha carattere oggettivo, e cioè fa riferimento per la sua applicazione al contenuto e ai destinatari delle prestazioni”*.

Inoltre, la società evidenzia che le prestazioni cosiddette "accessorie" beneficiano dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di cui all'art. 10 n. 21 D.P.R. 633 del 1972 in quanto correlate alla prestazione "principale", ossia la fornitura del servizio di alloggio e assistenza alla persona, e solo se comprese in un accordo di global service avente ad oggetto la gestione della casa di riposo.

Alla luce di tali principi, la società ritiene che le prestazioni rese dall'istante nei confronti dell'Ente che gestisce l'Istituto, seppur rese anche mediante il personale impiegato dall'Istituto stesso, abbiano ad oggetto le prestazioni c.d. "proprie" rese dalla casa di riposo e, pertanto, ricadano nell'ambito di applicazione dell'art. 10 n. 21 D.P.R. 633 del 1972.

Alla luce dei principi sopra esposti, l'istante ritiene che il contratto da stipulare, poiché ha ad oggetto la gestione globale di una casa di riposo, ricade nell'ambito di applicazione dell'art. 10 n. 21 D.P.R. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, n. 21, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 dispone l'esenzione dall'IVA, tra le altre, delle *"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"*.

Tale norma, come più volte ribadito nella prassi, ha natura oggettiva, nel senso che il regime di esenzione si applica alle prestazioni ivi indicate non avendo rilievo la natura giuridica del soggetto che le effettua (cfr., tra le altre, risoluzione 8 gennaio 2002, n. 1/E; 16 marzo 2004, n. 39/E; 9 aprile 2004, n. 60/E; 25 novembre 2005, n. 164/E).

In vari documenti di prassi è stato, inoltre, precisato che l'esenzione presuppone la gestione globale delle strutture ivi indicate e che a tale regime sono da assoggettare anche le prestazioni rese da terzi, ancorché distintamente specificate, nell'ipotesi in cui caratterizzano nella loro interezza e sostanzialità la

gestione globale di una casa di riposo (cfr. risoluzione 8 gennaio 2002, n. 1/E e risoluzione 16 marzo 2004, n. 39/E).

In particolare, come specificato nella risoluzione n. 39/E del 16 marzo 2004, tale ipotesi, ad esempio, si verifica nel caso in cui la titolarità del servizio rimane in capo al soggetto appaltante che svolge esclusivamente un'attività di controllo ed indirizzo a garanzia della qualità e dell'interesse collettivo.

Tutto ciò premesso, alla luce dell'indirizzo di prassi sopra richiamato, con riferimento al caso in esame, sulla base di quanto specificato nell'istanza di interpello e di quanto emerge dai documenti allegati (bozza di contratto e correlato allegato tecnico che ne costituisce parte integrante), si ritiene che alle prestazioni rese dalla società **Alfa**, consistenti nella gestione globale della casa di riposo, si renda applicabile il regime di esenzione previsto dal n. 21 dell'art. 10, del DPR n. 633 del 1972.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)