



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF067
INFO FLASH
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione
www.redazionefiscale.it
Pag. 1 / 3

OGGETTO	IVA PER LE PRESTAZIONI SANITARIE DELLE COOPERATIVE SOCIALI
RIFERIMENTI	L. 228/2012; L. 147/2013, L. 208/2015; C.M. 12/2013; C.M. 31/2016
CIRCOLARE DEL	10/04/2017

COOPERATIVE SOCIALI ED IVA – IL PUNTO

Sintesi: la disciplina Iva delle prestazioni socio-sanitarie rese dalle cooperative sociali e loro consorzi nei confronti di particolari categorie di soggetti svantaggiati ha subito negli anni importanti modifiche. Saranno, pertanto, illustrate le disposizioni normative e i chiarimenti ministeriali relativi al trattamento tributario da riservare a tali prestazioni sotto il profilo oggettivo e soggettivo.

ENTI NON PROFIT ONLUS DI DIRITTO

L'art. 10 c. 8 D.Lgs. 460/1997 dispone che sono considerate Onlus, nel rispetto della loro struttura e finalità:

- gli organismi di volontariato di cui alla L. 266/1991, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano;
- le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della L. 49/1987;
- le cooperative sociali di cui alla L. 381/1991, nonché i consorzi che abbiano la base sociale formata per il 100% da cooperative sociali.

DISCIPLINA IVA

La disciplina Iva delle cooperative sociali ha subito delle importanti modifiche negli ultimi anni per opera delle seguenti leggi:

- L. 228/2012 (legge di stabilità 2013), art. 1, commi da 488 a 490;
- L. 147/2013 (legge di stabilità 2014), art. 1, co. 172;
- L. 208/2015 (legge di stabilità 2016), art. 1, commi da 960 a 963.

L'ambito oggettivo e soggettivo delle operazioni interessate riguarda:

DPR 633/1972	PRESTAZIONI ESENTI IVA
art. 10, co. 1, n. 18	Prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza.
art. 10, co. 1, n. 19	Prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ONLUS, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali.
art. 10, co. 1, n. 20	Prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici.
art. 10, co. 1, n. 21	Prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie.
art. 10, co. 1, n. 27-ter	Prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili in favore di specifiche categorie di soggetti rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS.

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA - CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

La L. 228/2012 aveva disposto:

- l'abrogazione del numero 41-bis), Tabella A, Parte II, DPR 633/1972;
- l'introduzione del numero 127-undevicies), alla Tabella A, Parte III, DPR 633/1972.

DPR 633/1972	TIPOLOGIA DI PRESTAZIONE	ALiquota IVA	ABROGAZIONE
TABELLA A, PARTE II, n. 41-bis	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 psicosofici, 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".	4%	A decorrere dal 1° gennaio 2016
TABELLA A, PARTE III, n. 127-undevicies	Prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, co. 1, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi in esecuzione di contratti di appalto e di convenzioni in generale.	10%	NOTA *
* Il n. 127-undevicies introdotto dal co. 488 della L. 228/2012 era destinato ad avere decorrenza per le operazioni effettuate sulla base di contratti stipulati dopo il 31-12-2013. Tuttavia, per effetto della modifica normativa operata dalla L. 147/2013, in vigore dal 01-01-2014, si è assistito alla sua non concreta applicazione.			



Nota: la L. 147/2013 è intervenuta sulla disciplina Iva delle prestazioni sopra esposte rese dalle cooperative, onde evitare una procedura di infrazione comunitaria. In particolare ha disposto che "In vista della riforma dei regimi IVA speciali dell'Unione europea previsti dalla direttiva 112/2006/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, il numero 41-bis) della Tabella A, Parte II, allegata al DPR 633/1972, non si applica alle società cooperative e loro consorzi diversi da quelli di cui alla L. 381/1991".

In sostanza viene ripristinato, limitatamente alle cooperative sociali e loro consorzi, dal 2014 il regime Iva previgente che consiste nell'applicazione dell'aliquota Iva del 4% per le prestazioni socio-sanitarie, educative ed assistenziali.

PRESTAZIONI SOCIO-SANITARIE, ASSISTENZIALI ED EDUCATIVE			
SOGGETTI	MODALITÀ DI ESECUZIONE	DISCIPLINA IVA	
		POST L. 228/2012	POST L. 147/2013
Cooperative generiche non sociali e non Onlus	Prestazioni <u>dirette</u> al all'utente finale	IVA 22% (a decorrere dal 1° ottobre 2013)	IVA 22%
	Prestazioni rese in <u>esecuzione di appalto o convenzione</u>		
Cooperative sociali e loro consorzi	Prestazioni <u>dirette</u> al all'utente finale	ESENTI IVA	IVA 4% o ESENTI IVA SU PZIONE
	Prestazioni rese in <u>esecuzione di appalto o convenzione</u>	IVA 4% per appalti o convenzioni stipulati <u>ante</u> 31/12/2013	
	Prestazioni <u>dirette</u> al all'utente finale	ESENTI IVA	
	Prestazioni rese in <u>esecuzione di appalto o convenzione</u>	IVA 10% per appalti o convenzioni stipulati <u>post</u> 31/12/2013	
Cooperative generiche Onlus	Prestazioni <u>dirette</u> al all'utente finale	ESENTI IVA	ESENTI IVA
	Prestazioni rese in <u>esecuzione di appalto o convenzione</u>		IVA 22%

La legge di stabilità 2016 è intervenuta ancora in materia con l'introduzione alla Tabella A, allegata al DPR 633/1972, della Parte II-BIS che dispone l'applicazione dell'aliquota Iva del 5% per le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'art. 10, co. 1, del DPR 633/1972, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi.

A tale disposizione conseguono altre due modifiche disposte dai commi 960 e 962 della L. 208/2015:

- **Il comma 960** dispone l'abrogazione del numero 41-bis, della Tabella A, Parte II, DPR 633/1972, che attiene all'aliquota Iva del 4% alle prestazioni poc'anzi menzionate.
- **Il comma 962** dispone la soppressione del primo e secondo periodo del co. 331, art. 1, della L. 296/2006, che attengono invece al regime Iva imponibile o esente delle prestazioni indicate nell'art. 10, DPR 633/1972.

Il **comma 963** si occupa della decorrenza, stabilendo che le disposizioni dei commi 960 e 962 si applicano alle operazioni effettuate sulla base di contratti stipulati, rinnovati, sia espressi che taciti, o prorogati successivamente alla data del 31 dicembre 2015, anche se riferiti a contratti conclusi tra le parti prima di tale data.

In sostanza, per le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, co. 1, del DPR 633/1972, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi in base a contratti di appalto e convenzioni, si assiste al seguente regime Iva:

- **per i contratti e convenzioni stipulati fino al 31 dicembre 2015**, si applicano in alternativa o l'aliquota Iva del 4% o il regime di esenzione;
- **per i contratti e convenzioni stipulati, rinnovati o prorogati dal 1° gennaio 2016**, non esiste più la possibilità di scegliere tra l'imponibilità o l'esenzione Iva poiché si applicherà l'aliquota Iva del 5%.

L'aliquota Iva al 5% si rende applicabile sia alle prestazioni rese direttamente agli utenti e sia a quelle effettuate in esecuzione di contratti di appalto o convenzione come evidenziato anche dalla relazione tecnica alla L. 208/2015.

PRESTAZIONI SOCIO-SANITARIE, ASSISTENZIALI ED EDUCATIVE		
SOGGETTI	MODALITÀ DI ESECUZIONE	DISCIPLINA IVA POST L. 208/2015
COOPERATIVE NON SOCIALI E NON ONLUS	Prestazioni dirette all'utente finale	IVA 22% o ESENTI IVA per prestazioni oggettive con le caratteristiche per rientrare nei numeri 18) e 21) dell'art. 10 del DPR 633/72
	Prestazioni rese in esecuzione di appalto o convenzione	
COOPERATIVE SOCIALI E LORO CONSORZI	Prestazioni dirette all'utente finale	IVA 5%
	Prestazioni rese in esecuzione di appalto o convenzione	
COOPERATIVE NON SOCIALI CON QUALIFICA DI ONLUS	Prestazioni dirette all'utente finale	ESENTI IVA
	Prestazioni rese in esecuzione di appalto o convenzione	