

IVA

L'interpello sull'aliquota Iva agevolata nelle operazioni con le ONLUS

di **Marco Bomben**

Con la [risoluzione n. 8/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la propria posizione interpretativa in merito **all'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata del 10% ai contratti di fornitura di energia elettrica "ad uso domestico"** ai sensi del n. 103 della [tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972](#).

La fattispecie analizzata riguarda il contratto di **fornitura di energia elettrica** somministrata dalla società istante ad alcune **fondazioni iscritte all'anagrafe unica delle ONLUS**.

Tali fondazioni gestiscono residenze sanitarie assistenziali (R.S.A.), in regime di accreditamento e convenzionamento presso la Regione o altri enti locali, ricevendo anche un corrispettivo dagli utenti a titolo di partecipazione alle spese di gestione.

Tali corrispettivi rappresentano una forma di cofinanziamento dei servizi necessaria a garantire la copertura del "servizio nazionale" che non compromette la **natura solidaristica e mutualistica** svolta dalle ONLUS stesse.

L'Amministrazione finanziaria ha già avuto modo di esprimersi in passato sulla nozione di "**uso domestico**" applicabile ai contratti di fornitura con la [C.M. 82/E/1999](#).

Nell'occasione, il Fisco ha ravvisato "**l'uso domestico**", non già soltanto nelle **somministrazioni a soggetti consumatori finali** che impiegano l'energia elettrica nelle abitazioni a **carattere familiare**, ma anche nelle somministrazioni effettuate in strutture a **carattere collettivo** quali caserme, scuole, asili, case di riposo, etc., sempreché in tali strutture **non si svolgano attività verso corrispettivi rilevanti ai fini Iva**, anche se in regime di esenzione.

In altri termini, ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva agevolata, deve verificarsi un duplice requisito:

- la **residenzialità**;
- lo svolgimento di **attività irrilevanti ai fini Iva**.

Nel caso di R.S.A. gestite da ONLUS, la prima condizione risulta soddisfatta in quanto, ai sensi dell'articolo 1 del [D.P.C.M 22 dicembre 1989](#), sono definite **residenze sanitarie assistenziali** le strutture *extraospedaliere* finalizzate a fornire accogliimento, prestazioni sanitarie, assistenziali

e di recupero a persone anziane prevalentemente non autosufficienti.

Relativamente al secondo requisito, invece, l'Agenzia osserva che l'attività svolta dalle ONLUS rientra nel **campo di applicazione dell'Iva** poiché effettuata dietro il pagamento di un corrispettivo.

Come noto, le ONLUS beneficiano di un particolare regime di favore **ai fini IRES**, secondo il quale le **“attività istituzionali”** svolte per il perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale **non costituiscono esercizio di attività commerciale**.

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, invece, l'[articolo 4, comma 4, del D.P.R. 633/1972](#), stabilisce che per gli enti non commerciali *“si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte **nell'esercizio di attività commerciali o agricole**”*.

Dopo aver fornito queste indicazioni, l'Agenzia chiude la disamina affermando che, le ONLUS che gestiscono R.S.A., pongono in essere un'attività **decommercializzata ai fini IRES**, ma comunque **rilevante ai fini Iva**, seppur esente ai sensi dell'[articolo 10, n. 21, del D.P.R. 633/1972](#). Di conseguenza, le stesse **non potranno fruire dell'aliquota agevolata del 10%** prevista per i contratti di somministrazione di energia elettrica “per uso domestico”.

