

Esenti IVA i servizi di adozione internazionale

L'esenzione dovrebbe estendersi al viaggio e al soggiorno all'estero "finalizzati" all'adozione

/ Emanuele GRECO

Il servizio di **adozione internazionale**, reso da una ONLUS nei confronti di **minori** (attraverso le famiglie affidatarie), costituisce prestazione che beneficia del regime di **esenzione IVA** a norma dell'art. 10 comma 1 n. 27-ter del DPR 633/72.

Quest'ultima disposizione, difatti, qualifica come esenti le **"prestazioni socio-sanitarie**, di assistenza domiciliare o ambulatoriale e simili, in favore (...) **dei minori** anche in situazioni di disadattamento o devianza (...), rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie (...) e da enti aventi finalità di assistenza sociale e da **ONLUS**".

Nella particolare fattispecie delle adozioni, per poter fruire dell'esenzione IVA è, dunque, necessario il possesso di **due requisiti**:

- dal punto di vista **"oggettivo"**, il servizio deve essere qualificato come "prestazione socio-sanitaria", ossia deve essere resa nei confronti di soggetti in stato di disagio o bisogno;
- dal punto di vista **"soggettivo"**, la prestazione deve essere effettuata da un ente assistenziale ovvero da una ONLUS.

Non rileva, ai fini del regime di esenzione in commento, il fatto che la prestazione, finalizzata ai soggetti "svantaggiati", sia effettuata in base a **contratti conclusi con terzi**, come nel caso delle adozioni, il cui contratto generalmente è stipulato con le **coppie che richiedono il minore**.

A tale conclusione si giunge osservando che l'art. 4 della L. 18 febbraio 99 n. 28 ha soppresso dal testo dell'art. 10 comma 1 n. 27-ter la parola "direttamente". Il punto risulta chiarito nella circ. Agenzia delle Entrate 2 novembre 2004 n. 43, secondo la quale "deve convenirsi (...) che il regime di **esenzione** attualmente previsto dal n. 27-ter dell'art. 10 del DPR 633/72 possa **estendersi** alle prestazioni ivi indicate, rese dagli enti e organismi individuati dalla stessa disposizione (comprese le ONLUS), sia se **effettuate direttamente** – cioè dagli stessi enti o organismi nei confronti diretti dei soggetti "svantaggiati" beneficiari – sia se effettuate in esecuzione di contratti di **appalto, convenzioni** o contratti in genere stipulati con **soggetti terzi**".

Posto che la prestazione di adozione internazionale come descritta può rientrare nel novero di quelle agevolabili ex art. 10 comma 1 n. 27-ter del DPR 633/72, ci si interroga se il regime di esenzione IVA possa allargarsi anche alle presta-

zioni **"accessorie"** alla procedura di **adozione**.

A tal fine, è opportuno verificare che le sia soddisfatto il nesso di **"accessorietà"** di cui all'art. 12 del DPR 633/72: in tal caso l'operazione secondaria perde la propria natura ai fini IVA, assumendo il regime applicabile all'**operazione principale** (nella specie, l'esenzione).

Per valutare quali prestazioni soddisfino il requisito di accessorietà, si può fare riferimento all'insegnamento della giurisprudenza comunitaria. Secondo la Corte di Giustizia Ue (sentenza 11 gennaio 2001 causa C-76/99, *Commissione vs. Francia*), la nozione di **operazioni strettamente connesse** "non richiede un'interpretazione particolarmente restrittiva, nei limiti in cui l'esenzione delle operazioni strettamente connesse (a prestazioni esenti) è intesa a garantire che il **beneficio** (di queste ultime) **non divenga inaccessibile** a causa dell'aumento del costo nel caso in cui le medesime, ovvero le operazioni ad esse strettamente connesse, venissero assoggettate all'IVA".

Interpretazione restrittiva da parte della prassi nazionale

In virtù del suddetto principio, si ritiene possano rientrare nel regime agevolativo anche le **prestazioni di trasporto e alberghiere**, finalizzate all'adozione del minore "svantaggiato", purché "strettamente connesse" al servizio di adozione.

In tema di accessorietà, ferma restando l'interpretazione della Corte di Giustizia, va dato conto di un'interpretazione **più restrittiva** da parte della prassi nazionale (ris. Agenzia delle Entrate 15 luglio 2002 n. 230), secondo cui "perché si delinei un rapporto di accessorietà tra due prestazioni non è **sufficiente** che la prima assicuri una **generica utilità** all'attività, considerata nel suo insieme, posta in essere dal prestatore che realizza a valle l'operazione (o le operazioni) principali".

Occorre piuttosto che la prestazione accessoria **formi un tutt'uno** con l'**operazione principale** e non solo che questa sia resa possibile o più agevole in funzione dell'effettuazione della prestazione accessoria".

Se valesse l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate, potrebbe essere **più difficile** sostenere l'"**accessorietà**" all'adozione delle prestazioni di trasporto o alberghiere (e il relativo beneficio del regime di esenzione IVA).