

Le sentenze della Corte di Giustizia di primo grado depositate

La prima sentenza (n.3598 depositata il 18 ottobre 2023) respinge il ricorso di una Asst milanese. I Giudici ignorano del tutto la legislazione e la prassi fiscale, sostenendo che: *“...facendosi carico, per contratto, di una quota quasi totalitaria del costo dei pasti per i dipendenti, l’Azienda opera una implicita sussunzione di tale costo tra le voci di spesa per i lavoratori dipendenti che, ovviamente, sono impiegati nelle attività non commerciali tipiche dell’ente. Quindi l’Azienda ha inserito tra i costi necessari allo svolgimento dell’attività istituzionale la quota parte di costo non addebitata in via di rivalsa ai propri dipendenti dediti allo svolgimento delle attività istituzionali medesime. Trova, pertanto, applicazione il principio di indetraibilità di cui all’art. 19ter del D.P.R. n. 633/1972 e quello dell’indeducibilità dei costi non collegati a ricavi inerenti all’attività commerciale svolta.*

La seconda sentenza (n.4606 depositata il 20 dicembre 2023) è la più significativa fra le quattro depositate, non solo perché riguarda l’Asst di gran lunga più importante (quella a cui fa capo l’Ospedale Niguarda), ma anche perché accoglie, senza farsi influenzare dai colleghi che per primi avevano affrontato la problematica, le motivazioni della ricorrente con argomentazioni chiare e convincenti.

Dopo aver riportato in sintesi sia le motivazioni dell’accertamento che quelle del ricorrente i Giudici hanno concluso che *“L’Asst... è un ente (pubblico) ospedaliero, che come tale esercita in prevalenza un’attività non commerciale. Esercita però anche, come normalmente accade, anche attività commerciali, quali la concessione in uso di spazi pubblicitari, concessioni per la gestione dei distributori automatici di alimenti e bevande, ricerca scientifica per conto di aziende farmaceutiche private, ed altro; tra questo altro, ai fini Ires, Iva e Irap, per l’anno anno d’imposta 2016, la ricorrente ha inserito la gestione del servizio mensa, nello specifico esercitata tramite appalto a società esterne. Ebbene, tale cessione di beni e servizi (i pasti) ai propri dipendenti è risultato in quell’anno avere un costo di €...; l’ente, a fronte di tale costo, ha ricevuto ricavi per €... (i corrispettivi rappresentati dagli addebiti nei confronti dei dipendenti), il che ha generato un disavanzo di €....; disavanzo che non ha avuto effetti su Ires, ma li ha avuti (favorevoli all’ente) sul monte di calcolo Irap e sulla detrazione Iva. Effetti favorevoli che non vi sarebbero stati ove quel disavanzo venisse considerato, più correttamente secondo l’ufficio, non il risultato di una attività commerciale, ma, di fatto, una voce dello stipendio dei dipendenti, rientrando quindi nelle spese relative al settore non commerciale dell’azienda sanitaria... La Corte rileva che la normativa attuale non lascia spazi percorribili alla tesi dell’ufficio... La prevista presunzione di commercialità dei servizi mensa, ancorché svolti da enti pubblici, con specifica esclusione delle mense dei corpi militari e di polizia, risulta essere tranciante; in un contesto peraltro in cui la norma prescinde dalle modalità di gestione, se costantemente in perdita o meno; né può pensarsi ad un sindacato, volta a volta, sulle modalità di gestione per risolvere simili controversie. E’ vero che, in questo caso, l’ente ha deciso di deviare in maniera palese dai principi che governano i rapporti commerciali, fornendo beni e servizi ad un costo pari al 25% del loro effettivo valore, ed è verosimile che nel momento in cui ente e dipendenti hanno concordato una tale modalità di gestione del servizio mensa, hanno avuto di mira la creazione di un ulteriore benefit relativo al rapporto di lavoro dipendente.... Tali considerazioni però non possono vincere la lettera*

della legge; peraltro sono anche condivisibili le ulteriori argomentazioni di parte ricorrente, secondo cui i dipendenti della Asst sono impiegati anche nell'esercizio di altre attività commerciali rilevanti ai fini Iva, con conseguente deducibilità dei loro costi; così come i richiami svolti alle norme e decisioni comunitarie richiamate. Conclusivamente la Corte di Giustizia accoglie il ricorso e, stante la novità della questione, compensa tra compensa tra le parti le spese processuali.

Convince nella sentenza dei Giudici milanesi il fatto che sono andati direttamente al nocciolo della controversia, senza perdersi nelle numerose argomentazioni dell'Ufficio che ne facevano una questione di "etica gestionale" per cui non potrebbe ritenersi commerciale un'attività non finalizzata al lucro, ignorando in sostanza la legislazione fiscale e la prassi degli ultimi 50 anni.

La terza sentenza (n. 4587 del 19.12.23) si è conclusa con l'accettazione del ricorso per motivi di decadenza dell'accertamento, senza entrare nel merito.

Infine la quarta sentenza, la più recente (n. 80 dell'8 gennaio 2024), accoglie il ricorso con motivazioni altrettanto convincenti rispetto a quella riguardante l' Ospedale Niguarda, potremmo dire integrative delle prime.

Ecco i passi fondamentali della lunga conclusione:

"... La base imponibile sulla quale applicare l'imposta è costituita dal prezzo convenuto tra le parti senza che abbia rilevanza il fatto che detto prezzo sia superiore, inferiore o pari al valore nominale indicato sul buono pasto.

Anche dalla risoluzione n. 75/2020, appare altresì pacifico che anche la gestione dei buoni pasto rientri nell'ambito di applicazione dell'IVA posta l'assimilazione dei buoni pasto alla gestione di mense aziendali.....la Corte ritiene pacifico che lo svolgimento dell'attività di mensa aziendale da parte della ricorrente configuri lo svolgimento di un'attività commerciale, dalla quale la medesima ritrae specifici ricavi assoggettati a IVA in quanto rilevanti a tali fini, con la conseguente legittimità alla detrazione dell'imposta relativa ai costi sostenuti per lo svolgimento dell'attività in parola....D'altronde è lo stesso Ufficio a richiamare nell'Avviso la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 135/2002, nella quale l'Amministrazione Finanziaria ribadiva che le aziende sanitarie locali in quanto rientranti nella categoria degli enti non commerciali, in base a quanto previsto dall'articolo 4, quarto comma, del DPR 633/1972, devono assoggettare a Iva solo le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio dell'attività commerciali, secondarie ed accessorie rispetto ai loro fini istituzionali. Fra queste attività (secondarie ed accessorie) rientra, come chiarito dalla circolare n. 26/1991 e nella Risoluzione n.461463/1987, anche il servizio mensa per i dipendenti... Si evidenzia inoltre che è prassi in qualsiasi realtà aziendale, che il costo sostenuto dal personale dipendente per l'utilizzo del servizio di mensa aziendale rappresenti una compartecipazione e non tanto un ricavo per il datore di lavoro posto, che quanto richiesto è necessario a coprire solo parzialmente il costo effettivamente sostenuto dal datore di lavoro per mettere a disposizione il servizio di mensa aziendale, senza che questa disparità tra costi e ricavi infici il diritto alla detrazione relativamente all'IVA concernente i suddetti costi.....la Corte di

Giustizia, in diverse sentenze, ha costantemente evidenziato che il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte compete al soggetto passivo nella misura in cui i beni e i servizi acquistati presentino un nesso immediato e diretto con le operazioni a valle che conferiscono il diritto alla detrazione, e che a tal riguardo è indifferente lo scopo ultimo perseguito dal soggetto passivo.....I costi sostenuti per l'attività di mensa non possono considerarsi quali costi promiscui posto che la ricorrente da tale attività ritrae specifici ricavi, anch'essi di natura commerciale e per i quali ha istituito una contabilità separata, coerentemente con quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 144 sopra e che hanno concorso alla determinazione del reddito di impresa indicato nel quadro RC del modello Enc e che hanno altresì concorso alla determinazione della percentuale da applicare ai costi promiscui.Inoltre, ai sensi dell'articolo 143, comma 1, ultimo periodo, del Dpr 917/1986 "Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione" ...Nel caso de quo, risulta pacifica la presenza di una specifica organizzazione che gestisce il servizio di mensa e non è controverso il fatto che le prestazioni rese non siano conformi alle finalità istituzionali dell'ente per il quale l'attività di mensa rappresenta un'attività secondaria e accessoria all'attività istituzionale ma non conforme.