

Ve - Marghera,

**ELIOS S.R.L.
VIA MATTEOTTI 115
30038 SPINEA (VE)**

Prot.

**OGGETTO: Interpello 907-206/2014-ART.11, legge 27 luglio 2000, n.212.
ELIOS S.R.L.
Codice Fiscale 03312150273 Partita IVA 03312150273
Istanza presentata il 07/04/2014**

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società in oggetto con sede legale in Via Matteotti n. 115, Spinea (VE), nella persona del legale rappresentante Sig. Piergiorgio Ometto, nato a Dolo (VE) il 24.05.1963 e residente in Via Carducci n. 2, Pianiga (VE), rappresentata ai fini del presente procedimento dal Dott. Stefano Gramignan e domiciliata presso il suo studio sito in Via De' Menabuoi, n. 25, Padova (PD), ha presentato istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212/2000 al fine di chiedere il corretto comportamento fiscale da adottare in relazione alla fattispecie di seguito rappresentata.

L'istante premette che "[la società ha] lo status di società mista, concessionaria del

servizio di cremazione del Comune di Spinea. Il servizio di cremazione viene svolto in un impianto localizzato in terreno demaniale, presso il cimitero di Spinea, [il quale] è aperto a chiunque intenda avvalersene, senza preclusioni di carattere territoriale.

Il corrispettivo del servizio è determinato sulla base di tariffe massime stabilite annualmente dal Ministero degli Interni [e] sul corrispettivo la società Elios pratica l'addizionale IVA nella misura prevista dalla legislazione vigente.

La società è venuta informalmente a conoscenza della circostanza che l'addizionale IVA non sia praticata da parte di enti pubblici che gestiscono il medesimo servizio di cremazione, nello stesso mercato geografico, con modalità analoghe a quelle seguite dalla [società istante]. Tale [mancanza di] uniformità nell'applicazione della normativa IVA è causa di gravi danni concorrenziali alla società Elios. (.)".

Tanto premesso, l'interpellante evidenzia che:

- "secondo la normativa nazionale ed europea, qualsiasi soggetto che svolga una attività economica è assoggettato all'IVA, indipendentemente dalla sua natura pubblica o privata;

- in particolare, in base alle norme vigenti [l'IVA] è applicabile alla cessione di beni ed alle prestazioni di servizi che siano effettuate, a titolo oneroso, nell'esercizio di attività di impresa, artigianale o professionale (.);

- con riferimento ai servizi, il requisito dell'onerosità è da ritenersi rispettato anche qualora il prezzo sia reso sotto forma di tariffa, indennità, rimborso spese o contributo. Ne consegue, pertanto, che anche l'attività svolta da un ente locale possa essere assoggettata ad IVA;

- Una disciplina particolare riguarda, poi, i servizi funebri, esentati dal regime IVA dal DPR 633/1972, sulla base di una autorizzazione concessa dalla Direttiva 2006/112/CE. Qualora il servizio di cremazione venisse inteso come un servizio funebre, esso

dovrebbe quindi risultare esente dall'IVA.

-tuttavia l'art. 12, comma 4, Legge 440/1987 sembrerebbe attribuire all'attività di cremazione un carattere economico, concependo la stessa come servizio pubblico a domanda individuale non gratuito, salvi i casi di indigenza o di disinteresse da parte dei famigliari; a confermare, peraltro, tali conclusioni è la risoluzione n. 376/E del 29 novembre 2002 dell'Agenzia delle Entrate, che sembrerebbe egualmente distinguere il servizio di cremazione, soggetto ad IVA, dai servizi funebri, esentati.

-Una diversa eccezione all'assoggettabilità ad IVA di un servizio pubblico (e quindi anche del servizio di cremazione) potrebbe derivare, invece, dalla natura del prestatore e dalle modalità con le quali il servizio stesso viene reso.

-Secondo l'art. 13, par. 1, della direttiva 2006/112/CE, infatti, i servizi prestati da enti pubblici sono esentati dal pagamento dell'imposta de qua se ricorrono due condizioni:

1. che l'ente svolga il servizio nell'esercizio di pubblica autorità;
2. che l'esenzione dall'IVA non crei distorsioni alla concorrenza.

-Questi criteri, dunque, possono essere soddisfatti solo a condizione che l'ente gestore del pubblico servizio, nell'esercizio di un potere riconosciutogli dalla legge, non tragga alcun profitto dalla sua erogazione ai cittadini e non distorca la concorrenza rispetto ad analoghi servizi offerti, nel medesimo mercato geografico, da altri enti pubblici o privati. Diversamente opinando, infatti, gli enti beneficiari dell'esenzione godrebbero di un ingiustificato ed illegittimo vantaggio rispetto ai propri concorrenti di settore, il cui pregiudizio economico consentirebbe ai primi di essere senz'altro più competitivi e di conseguire agevolmente maggiori utili. Non a caso, infatti, la stessa Corte di Giustizia ha tenuto a chiarire come la suddetta esenzione dall'IVA prevista dalla normativa europea in favore degli enti pubblici si applichi in ragione delle modalità di esercizio dell'attività svolta e non della natura della stessa (.).

-Conseguentemente, in virtù di quanto premesso, è ben possibile constatare come le modalità di esercizio dell'attività di cremazione siano tali da escludere la ricorrenza di entrambe le menzionate condizioni di esenzione dall'IVA. Invero, l'offerta di servizi di

cremazione da parte di un Comune, così come da parte di una società concessionaria posseduta interamente da una Pubblica Amministrazione, non può di certo costituire esercizio di pubblica autorità, in quanto effettuata secondo condizioni di economicità, sulla base di un regime giuridico analogo a quello proprio dell'offerta del medesimo servizio da parte di operatori privati (.).

-Inoltre, secondo quanto ulteriormente riconosciuto dalla Corte di Giustizia, solo l'esenzione di attività esercitate dal settore pubblico "in via esclusiva o quasi esclusiva" sarebbe insuscettibile di produrre effetti anticoncorrenziali, poiché ove l'ente sia incaricato di svolgere attività che possono essere parallelamente esercitate da operatori privati, "il non assoggettamento all'IVA del suddetto ente può avere come risultato che si verificano distorsioni di concorrenza (.).

-Nel caso che riguarda la Elios Srl, la sussistenza dei presupposti sulla base dei quali si ritiene che una scorretta interpretazione delle disposizioni fiscali in materia di IVA da parte di enti pubblici concorrenti leda la posizione economica della società è del tutto evidente:

1. i servizi offerti dagli enti pubblici che beneficiano delle esenzioni dall'IVA sono del tutto analoghi a quelli offerti dalla Elios;
2. essi sono offerti sul mercato nazionale, o addirittura transnazionale, e non sono riservati a particolari categorie di cittadini in ragione di un nesso di residenza o di domicilio;
3. questi stessi servizi sono attivati a domanda individuale ed hanno carattere oneroso, atteso il pagamento di una tariffa corrispondente al prezzo della prestazione;
4. di seguito, i vari operatori operano in un mercato concorrenziale, la cui delimitazione geografica è determinata dalla convenienza di affrontare spese di trasporto al fine di avvalersi della tariffa più conveniente.

-In un simile contesto, il mancato assoggettamento all'IVA non può non produrre l'effetto di un notevole vantaggio competitivo per l'operatore che ne beneficia, potendo offrire sul mercato lo stesso servizio ad un prezzo notevolmente più basso rispetto a

quello praticato dall'operatore soggetto ad IVA e, conseguentemente, trarne vantaggio indiscusso sui volumi di vendita. D'altro canto, laddove il prestatore che opera in regime di esenzione decidesse di praticare un prezzo più alto, corrispondente alla mancata applicazione dell'aliquota IVA, resterebbe comunque più competitivo rispetto agli operatori tenuti al pagamento dell'imposta, incrementando notevolmente i propri margini. In entrambi i casi, il vantaggio tenderebbe a coincidere, in ambiti territoriali regionali, con l'aliquota IVA ed andrebbe commisurato, in ambiti più ampi, con la differenza fra l'aliquota IVA sulla tariffa di servizio ed i maggiori costi di trasporto supportati dal fruitore. Peraltro, questi stessi principi sono stati confermati dalla Corte di Giustizia anche con espresso riferimento al servizio di cremazione (sentenza 8 giugno 2006, caso Finanzamt Eisleben, causa C-430/2004), per poi essere comunque riconosciuti, in via generale, dalla giurisprudenza nazionale (Corte di Cassazione, sentenza 7 marzo 2012 n. 3513).

-In conseguenza di tutto ciò, la società Elios ritiene che le attività di cremazione, svolte in condizioni analoghe a quelle sopra descritte, siano parimenti soggette ad IVA, ovvero parimenti escluse dall'IVA, qual che sia la natura dell'ente che le esercita. In caso contrario, peraltro - qualora cioè si ritenesse che le attività di cremazione possano essere esentate dall'IVA in ragione di elementi di altro tipo, quali, ad esempio, la natura pubblica o privata dell'ente che le esercita - la società Elios ha interesse a conoscere con precisione i presupposti dell'esenzione, al fine di poter orientare le proprie strategie societarie".

Tanto premesso e considerato, la società istante chiede:

- "se il servizio di cremazione prestato dalla società Elios, concessionaria del Comune di Spinea, con le modalità sopra indicate, possa essere esentato dall'IVA in quanto considerato servizio funebre ai sensi del DPR 633/1972 ovvero
- se il servizio di cremazione prestato [dall'istante] possa essere esentato dall'IVA in quanto prestato da un ente concessionario di pubblico servizio agente nell'esercizio di autorità pubblica, ai sensi dell'art. 13, par. 1 e 2, della Direttiva 2006/112/CE;

- in caso di risposta negativa [ai quesiti precedenti], se il servizio di cremazione possa in ogni caso essere esentato dall'IVA, in via generale, ovvero in relazione a presupposti quali la natura pubblica o privata dell'ente che lo esercita, secondo le modalità che si chiede di precisare".

L'istanza è priva di allegati.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene corretto l'assoggettamento ad IVA delle operazioni di cremazione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La società "Elios Srl" svolge l'attività di servizi di pompe funebri e attività connesse e - a detta dell'interpellante - riveste lo status di società mista. La stessa è titolare di una concessione del servizio di cremazione del Comune di Spinea, svolto in un impianto localizzato in terreno demaniale presso il cimitero di Spinea.

Con il presente interpello l'istante chiede se il servizio di cremazione possa essere considerato esente ai fini IVA in quanto considerato come servizio funebre, oppure fuori campo IVA in quanto erogato da un ente concessionario di pubblico servizio agente nell'esercizio di autorità pubblica. Si rileva preliminarmente che l'istituto dell'interpello può essere attivato per sottoporre all'Amministrazione Finanziaria un dubbio interpretativo in relazione a un caso concreto e personale. La risposta fornita dall'amministrazione non può che essere riferita alla fattispecie personale presentata nell'istanza.

Ciò premesso, la Scrivente Direzione Regionale osserva che l'art. 10, n. 27, del D.P.R. 26.10.1972, n. 633, prevede l'esenzione dall'IVA per le "prestazioni proprie dei servizi

di pompe funebri".

Con la Risoluzione n. 376/E del 29.11.2002 è stato precisato che le prestazioni proprie dei servizi di pompe funebri sono il disbrigo di pratiche, l'allestimento della camera ardente, il trasporto del feretro, le cessioni del feretro e delle corone mortuarie. L'Amministrazione Finanziaria ha altresì asserito, con Circolare Ministeriale n. 8 del 14.06.1993 e con la citata Risoluzione n. 376/2002, che l'esenzione torna applicabile ogni qualvolta vengano poste in essere "prestazioni di servizi di pompe funebri", a prescindere dalla natura giuridica dei soggetti intervenuti nel rapporto tributario. Sempre la citata Risoluzione 376/2002 specifica, infine, che i servizi relativi ad inumazioni, tumulazioni, esumazioni, traslazioni di salme, cremazioni etc., sono soggetti ad IVA con aliquota ordinaria.

Nel caso di specie, l'istante chiede esplicitamente se il servizio di cremazione possa godere dell'esenzione IVA in quanto riconducibile ai servizi funebri: in assenza di qualsiasi riferimento che possa qualificare il servizio come prestazione accessoria, il servizio di cremazione deve essere considerato come prestazione autonoma e, pertanto, non riconducibile all'esenzione prevista dalla disciplina IVA.

Da quanto precede, sulla base della rappresentazione fornita nel presente interpello la scrivente Direzione Regionale ritiene che il servizio di cremazione svolto dalla società istante vada assoggettato ad aliquota ordinaria, comportamento peraltro già tenuto dalla società.

Al presente parere viene apposta la firma digitale.

IL CAPO SETTORE DELEGATO

Pancrazia De Toni