

ANALISI DELLA QUESTIONE IVA PER LE COOPERATIVE SOCIALI FORNITRICI DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

*Neutralità tributaria, neutralità economica e neutralità competitiva
nella remunerazione delle prestazioni sociosanitarie*

**Vladimiro D'Agostino
Sarah Cooperativa Sociale
Confcooperative Pistoia e Prato**

Versione 1.5 – Manoscritto verificato e integrato con evoluzione del regime IVA

Documento di lavoro riservato – agosto 2026

Nota ai revisori

La presente versione integra le verifiche normative, amministrative, giurisprudenziali ed empiriche già svolte con sette fatture relative alla quota sanitaria emesse nei confronti dell'Azienda USL Toscana Centro. La documentazione riguarda quattro RSA collocate nelle aree pratese ed empolesse e attesta, nei periodi esaminati, l'esposizione della quota regionale di euro 59,10 come imponibile, con applicazione separata dell'IVA al 5 per cento in regime di scissione dei pagamenti. Il testo resta destinato alla revisione scientifica ed editoriale. La Versione 1.5 integra inoltre la ricostruzione storica del passaggio dal precedente regime opzionale (aliquota agevolata o esenzione) al regime obbligatorio del 5 per cento per le prestazioni considerate, introdotto dalla legge n. 208/2015.

Sono particolarmente gradite osservazioni sulla tenuta logica dell'argomentazione, sulla correttezza dei richiami, sulla leggibilità e sui passaggi ulteriormente riducibili. Le fatture sono analizzate in forma anonimizzata: i dati personali degli ospiti non sono riprodotti, mentre sono conservati gli elementi economici e amministrativi necessari alla verifica della prassi.

Avvertenza editoriale

Il manoscritto applica un criterio di essenzialità: generalizzabile è il metodo di indagine, non automaticamente il risultato osservato nel caso toscano. La sentenza, i riferimenti fiscali e i prospetti di costo sono stati verificati sui documenti acquisiti; le prassi territoriali restano qualificate come evidenze segnalate dall'Autore in attesa dei relativi atti amministrativi.

Sommario

Prefazione

Introduzione

Capitolo I – Il quadro giuridico e la genesi della controversia

Capitolo II – La verifica economico-aziendale

Capitolo III – Dalla verifica empirica alla riflessione metodologica

Conclusioni della ricerca

Nota metodologica

Considerazione finale

Ringraziamenti

Fonti normative, amministrative, giurisprudenziali ed empiriche

Prefazione

«La mia operazione è stata il più delle volte una sottrazione di peso.»

Italo Calvino, Lezioni americane

La presente ricerca nasce da una domanda riguardante gli effetti economici del regime IVA applicato alle prestazioni sociosanitarie rese dalle cooperative sociali nei confronti della Pubblica Amministrazione.

Nel corso dell'analisi è apparso evidente che tale questione non potesse essere affrontata esclusivamente sotto il profilo giuridico né esclusivamente sotto quello economico-aziendale. Il diritto definisce le regole; l'economia aziendale ne misura gli effetti. Solo il dialogo tra queste discipline consente di comprendere pienamente fenomeni che appartengono a entrambe.

Il lavoro non nasce con l'intento di sostenere una tesi precostituita né di contestare gli orientamenti della giurisprudenza. Si propone, piuttosto, di verificare attraverso le evidenze contabili ed economiche se alcuni presupposti impliciti trovino riscontro nella realtà aziendale.

L'indagine si sviluppa quindi come un percorso nel quale il quadro normativo, l'analisi economico-aziendale e la verifica empirica concorrono alla formulazione delle conclusioni. Le pagine che seguono non chiedono al lettore di condividere una conclusione. Chiedono soltanto di verificare un percorso di ricerca.

Vladimiro D'Agostino

Sarah Cooperativa Sociale

Confcooperative Pistoia e Prato

Introduzione

Oggetto e origine della ricerca

Il lavoro prende avvio dalla determinazione regionale della quota sanitaria giornaliera riconosciuta alle residenze sanitarie assistenziali della Toscana e, in particolare, dalla questione se l'importo tariffario debba essere inteso al netto dell'IVA oppure comprensivo dell'imposta quando il prestatore è una cooperativa sociale soggetta all'aliquota del 5 per cento.

La controversia non nasce dalla disciplina generale dell'imposta, ma dall'incontro tra una tariffa amministrativamente determinata, il regime fiscale del prestatore e le prassi applicative delle aziende sanitarie e degli organismi territoriali. La documentazione acquisita mostra che, in alcune strutture delle aree pratese ed empolese, la quota sanitaria di euro 59,10 è esposta come imponibile e l'IVA al 5 per cento viene aggiunta separatamente. La sentenza esaminata riguarda invece uno schema contrattuale della Piana di Lucca nel quale la tariffa è qualificata come comprensiva dell'imposta. La medesima prestazione può quindi ricevere una remunerazione netta differente in funzione della formula applicata.

La sentenza del Consiglio di Stato dalla quale la ricerca prende le mosse ha fornito una risposta giuridica riferita a uno specifico contesto amministrativo. Il presente studio non intende trasformare quella vicenda in una regola generale. Intende invece verificare, attraverso gli strumenti dell'economia aziendale, il presupposto economico sotteso all'idea che l'imposta compresa nella tariffa sia neutralizzata dal diritto alla detrazione.

Domanda di ricerca

La domanda centrale può essere formulata in termini semplici: il recupero dell'IVA assolta sugli acquisti rende economicamente neutrale, per la cooperativa sociale, l'inclusione dell'imposta nella tariffa riconosciuta dalla Pubblica Amministrazione?

La risposta richiede di distinguere tre piani: il rapporto di produzione, nel quale l'impresa sostiene i costi necessari al servizio; il rapporto economico della prestazione, nel quale la Pubblica Amministrazione riconosce il corrispettivo; il rapporto tributario, nel quale l'impresa detrae l'IVA assolta e può maturare un credito verso l'Erario. I tre rapporti incidono sulla medesima gestione, ma non coincidono.

Metodo e perimetro

La ricerca integra analisi normativa, lettura della giurisprudenza ed esame di evidenze contabili riferite a tre RSA appartenenti alla medesima impresa. Le strutture utilizzano immobili in locazione; i servizi di cucina e lavanderia sono esternalizzati; non risultano attività esenti all'interno delle strutture considerate. Il dato fiscale sulla detrazione dell'IVA

è disponibile soltanto a livello complessivo d'impresa, poiché la cooperativa svolge numerosi altri servizi.

Questa limitazione non viene occultata. Il dato aziendale consente di osservare il funzionamento effettivo della detrazione per il soggetto passivo, ma non permette di attribuire automaticamente il risultato fiscale a una singola RSA o a una specifica giornata assistenziale. La distinzione è parte della domanda scientifica, non un inconveniente da eliminare.

La ricerca adotta inoltre un criterio di prudenza nella generalizzazione. Le evidenze empiriche riguardano un caso e un contesto territoriale determinati. Generalizzabile è il metodo di indagine; non, automaticamente, il risultato.

Struttura dell'opera

Il Capitolo I ricostruisce il quadro giuridico e amministrativo, la genesi della controversia e il problema dell'uniformità territoriale. Il Capitolo II esamina la struttura economica della prestazione, il perimetro della detrazione e il dato fiscale disponibile. Il Capitolo III esplicita il contributo metodologico del dialogo tra diritto ed economia aziendale. Le conclusioni tornano alla domanda iniziale, distinguendo il contributo conoscitivo riferito al caso e il contributo metodologico potenzialmente trasferibile ad altri contesti.

Capitolo I – Il quadro giuridico e la genesi della controversia

1.1 La determinazione amministrativa della quota sanitaria

La remunerazione delle prestazioni rese dalle RSA accreditate nasce dall'incontro tra regole pubbliche e organizzazione privata del servizio. La Regione determina o aggiorna le quote riconosciute per le diverse tipologie assistenziali; le aziende sanitarie e gli altri enti competenti applicano tali valori nei rapporti con i gestori.

Nel contesto toscano, la deliberazione della Giunta regionale n. 1132 del 25 settembre 2023 ha disposto l'adeguamento della quota sanitaria del modulo base per la non autosufficienza stabilizzata. Il percorso ha portato l'importo a euro 59,10 per giornata dal 1° gennaio 2025. La deliberazione parla di quota sanitaria e di adeguamento tariffario, senza chiarire espressamente se l'importo debba essere inteso al netto o al lordo dell'IVA quando l'operazione è imponibile.

La mancanza di una formula univoca ha favorito letture differenti. Una prima impostazione considera la quota quale corrispettivo della prestazione, al quale l'IVA deve aggiungersi secondo il regime fiscale del prestatore. Una seconda impostazione considera l'importo regionale quale tetto complessivo di spesa, comprensivo dell'eventuale imposta. Le due letture producono effetti economici diversi pur muovendo dal medesimo valore nominale.

Tabella 1 – Evoluzione della quota sanitaria del modulo base

Decorrenza	Quota giornaliera
1° luglio 2023	€ 56,00
1° gennaio 2024	€ 57,60
1° gennaio 2025	€ 59,10

Fonte: Regione Toscana, DGR n. 1132 del 25 settembre 2023, “Adeguamento dal 1° luglio 2023 della quota sanitaria del modulo per la non autosufficienza stabilizzata, tipologia base, all’interno delle Residenze Sanitarie Assistenziali (R.S.A.)”, allegati 1–3.

1.2 Corrispettivo, imposta e remunerazione netta

L’IVA è un’imposta sui consumi applicata alle operazioni imponibili. Dal punto di vista giuridico, l’imposta si collega al corrispettivo; dal punto di vista aziendale, la sua applicazione incide sui flussi finanziari e sul rapporto tra operazioni attive e acquisti.

Quando una tariffa di euro 59,10 è intesa oltre IVA, il corrispettivo netto per il prestatore resta pari a euro 59,10 e l’imposta si aggiunge. Quando lo stesso importo è inteso IVA compresa, il corrispettivo netto si riduce. Con aliquota del 5 per cento, euro 59,10 comprensivi di IVA corrispondono a un imponibile di circa euro 56,29 e a un’imposta di circa euro 2,81. La differenza non è nominale: riduce direttamente la remunerazione netta della prestazione.

Il punto non consiste nel qualificare l’IVA come costo in senso tecnico, ma nel comprendere se l’inclusione dell’imposta entro un importo fisso trasferisca sul prestatore una riduzione del corrispettivo. La neutralità tributaria e l’adeguatezza economica della remunerazione sono concetti distinti.

Tabella 2 – Effetto della formula tariffaria su una quota nominale di € 59,10

Formula	Imponibile	IVA 5%	Esborso PA
€ 59,10 oltre IVA	€ 59,10	€ 2,96	€ 62,06
€ 59,10 IVA compresa	€ 56,29	€ 2,81	€ 59,10

Valori arrotondati ai centesimi. La tabella mostra la diversa remunerazione netta derivante dalla formula applicata.

1.3 L’aliquota del 5 per cento per le cooperative sociali

L’aliquota IVA del 5 per cento è prevista dall’art. 16, secondo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione alle operazioni elencate nella Tabella A, parte II-bis. Il n. 1 della parte II-bis ricomprensive le prestazioni indicate dai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell’art. 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nel medesimo n. 27-ter) da

cooperative sociali e loro consorzi. La disciplina è stata introdotta dall'art. 1, commi 960–963, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

L'aliquota ridotta opera sul piano tributario e non determina, da sola, la misura della tariffa pubblica. Quando la tariffa è definita IVA compresa, il 5 per cento evita una contrazione maggiore del corrispettivo netto rispetto a quella che deriverebbe da un'aliquota più elevata; non si trasforma, tuttavia, in remunerazione aggiuntiva. Se l'imposta è ricavata da un importo fisso, la base imponibile resta inferiore al valore nominale della tariffa.

La questione richiede prudenza. Il dato normativo consente di qualificare il regime fiscale di favore, ma non prova che il beneficio tributario compensi economicamente la riduzione del corrispettivo derivante dalla formula "IVA compresa". Tale equivalenza costituisce un presupposto economico da verificare, non una conseguenza necessaria della norma fiscale.

1.4 Dalla facoltà di opzione al regime obbligatorio del 5 per cento

La riforma del 2015 non si è limitata a sostituire l'aliquota del 4 per cento con quella del 5 per cento. L'art. 1, comma 962, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 ha contestualmente soppresso i primi due periodi dell'art. 1, comma 331, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Nel precedente assetto, le cooperative sociali, in quanto ONLUS di diritto, potevano beneficiare del regime fiscale più favorevole e, per le prestazioni interessate, scegliere tra imponibilità con aliquota agevolata ed esenzione.

A seguito della modifica, per le prestazioni socio-sanitarie, assistenziali ed educative ricomprese nella nuova Tabella A, parte II-bis, n. 1, del D.P.R. n. 633/1972, la cooperativa sociale non dispone più della facoltà di optare per l'esenzione. La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E del 15 luglio 2016 ha chiarito che il nuovo regime comporta l'assoggettamento al 5 per cento, senza possibilità di scelta dell'esenzione, per le operazioni cui la nuova disciplina si applica; lo stesso orientamento è stato successivamente ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta n. 240 del 15 luglio 2019.

Questo dato è rilevante ai fini della presente ricerca perché l'applicazione del 5 per cento non costituisce una scelta gestionale della cooperativa sociale, ma il regime fiscale stabilito dall'ordinamento. Ne consegue che, quando la tariffa pubblica è considerata IVA compresa e resta identica per operatori assoggettati a regimi fiscali differenti, la cooperativa è tenuta a scorporare l'imposta dal medesimo importo nominale, mentre il soggetto che opera in esenzione conserva l'intero valore della tariffa quale corrispettivo, pur sostenendo l'IVA indetraibile sugli acquisti.

L'asimmetria non può quindi essere ricondotta a una diversa opzione esercitata dagli operatori. Il legislatore ha eliminato proprio quella facoltà di scelta e ha costruito per le cooperative sociali un regime specifico di imponibilità ridotta. In tale prospettiva, una tecnica tariffaria che assorba l'imposta entro un corrispettivo invariato può trasformare il

trattamento agevolato in una minore remunerazione netta rispetto a quella riconosciuta a soggetti esenti, ponendo un problema ulteriore di coerenza rispetto alla funzione agevolatrice della disciplina.

La riforma va inoltre collocata nel quadro europeo dell'IVA. L'aliquota del 5 per cento è stata introdotta nell'ambito della disciplina delle aliquote ridotte consentite dalla direttiva 2006/112/CE per prestazioni rese da organismi riconosciuti come aventi carattere sociale. È quindi più corretto leggere il nuovo regime come una scelta nazionale di agevolazione compatibile con il quadro europeo, anziché come una deroga rimessa alla libera scelta del singolo operatore.

1.5 La decisione del Consiglio di Stato come punto di partenza

La ricerca prende avvio dalla sentenza del Consiglio di Stato, Sezione Terza, 6 marzo 2026, n. 1788, resa sul ricorso R.G. n. 1329/2024 del Consorzio Zenit contro l'Azienda USL Toscana Nord Ovest, in riforma della sentenza del TAR Toscana, Sezione Seconda, n. 1137/2023. La controversia riguardava lo schema di accordo contrattuale per RSA e centri diurni della Zona Distretto Piana di Lucca, nel quale la quota sanitaria era qualificata come comprensiva di ogni onere, IVA inclusa ove applicabile.

Il Consiglio di Stato ha ritenuto ragionevole l'interpretazione della tariffa come onnicomprensiva. Secondo la sentenza, tale scelta appartiene alla programmazione sanitaria e al contenimento della spesa pubblica, non alla disciplina dell'imposta; la tariffa rappresenta il valore massimo di acquisto della prestazione ed è inclusiva degli oneri fiscali. La decisione richiama, in senso conforme, Cons. Stato, Sez. III, 18 maggio 2023, n. 4969, e 19 dicembre 2023, n. 10992.

La motivazione affronta anche il rapporto tra aliquota agevolata e detrazione. Osserva che il regime del 5 per cento è favorevole rispetto all'esenzione, poiché consente la detrazione dell'IVA sugli acquisti, e conclude che la riduzione dell'importo netto derivante dalla tariffa comprensiva dell'imposta non istituisce un regime deteriore per le cooperative sociali. Il presente lavoro non contesta la soluzione giuridica: verifica, sul piano economico-aziendale, se la detrazione possa essere assunta come equivalente della quota di corrispettivo assorbita dall'IVA.

Esito della verifica documentale

Sentenza verificata sul testo acquisito: Consiglio di Stato, Sez. III, 6 marzo 2026, n. 1788, R.G. n. 1329/2024. La pronuncia conferma TAR Toscana, Sez. II, n. 1137/2023 e richiama Cons. Stato, Sez. III, nn. 4969/2023 e 10992/2023.

1.6 La difformità territoriale delle prassi

La verifica documentale ha riguardato sette fatture emesse da Sarah Cooperativa Sociale nei confronti dell'Azienda USL Toscana Centro per la quota sanitaria di quattro RSA: Pio Istituto S. Caterina de' Ricci, La Collinella, San Francesco e Comeana. I documenti coprono i mesi di gennaio, maggio, giugno e luglio 2026 e interessano strutture collocate nelle aree pratese ed empolesse.

In tutte le fatture la quota sanitaria regionale di euro 59,10 per giornata è indicata quale prezzo unitario e concorre integralmente alla formazione dell'imponibile. Sul totale imponibile è applicata separatamente l'IVA al 5 per cento, con esigibilità in regime di scissione dei pagamenti. Il totale del documento è quindi superiore all'imponibile della quota sanitaria.

La documentazione non prova, da sola, l'avvenuto pagamento o l'esistenza di una direttiva generale valida per ogni struttura del territorio. Prova tuttavia una modalità di fatturazione concreta, reiterata in mesi e strutture differenti, fondata su ordini di acquisto e codici identificativi di gara riferiti all'Azienda USL Toscana Centro. Essa consente pertanto di superare il precedente livello meramente informativo e di qualificare la prassi "oltre IVA" come evidenza documentale del caso esaminato.

Il confronto con la sentenza n. 1788/2026 rende visibile la difformità: nella Piana di Lucca la clausola contrattuale considerata dal giudice qualifica la tariffa come onnicomprensiva; nei documenti delle aree pratese ed empolesse la medesima quota nominale è utilizzata come base imponibile alla quale l'IVA viene aggiunta. La ricerca non attribuisce automaticamente valore generale a nessuna delle due prassi, ma rileva che esse producono una diversa remunerazione netta della prestazione.

Il problema può essere espresso con una frase semplice: il medesimo servizio pubblico non dovrebbe ricevere una remunerazione diversa soltanto perché erogato in un'area differente della stessa Regione. La questione riguarda quindi non soltanto l'applicazione dell'imposta, ma anche la coerenza amministrativa, la parità di trattamento e la neutralità competitiva tra operatori comparabili.

Tabella 3 – Evidenze documentali della fatturazione "oltre IVA"

Struttura	Area	Periodo	Fattura	Imponibile (€)	IVA 5% (€)	Totale (€)
Pio Istituto S. Caterina de' Ricci	Pratese	Gennaio 2026	7/23 del 31.01.2026	115.836,00	5.791,80	121.627,80
Pio Istituto S. Caterina de' Ricci	Pratese	Maggio 2026	7/237 del 31.05.2026	118.436,40	5.921,82	124.358,22
Pio Istituto S. Caterina de' Ricci	Pratese	Giugno 2026	7/313 del 20.07.2026	121.686,90	6.084,35	127.771,25

Ricci						
La Collinella	Empolese	Giugno 2026	7/280 del 30.06.2026	24.053,70	1.202,69	25.256,39
La Collinella	Empolese	Luglio 2026	7/321 del 31.07.2026	24.171,90	1.208,60	25.380,50
San Francesco (Bonistallo)	Pratese	Giugno 2026	7/309 del 17.07.2026	16.961,70	848,09	17.809,79
Comeana	Pratese	Giugno 2026	7/264 del 30.06.2026	32.859,60	1.642,98	34.502,58

Fonte: fatture elettroniche rese disponibili dagli Autori. Tutte espongono il prezzo unitario di euro 59,10, IVA al 5 per cento e scissione dei pagamenti. I dati personali degli ospiti sono esclusi dall'analisi e non sono riprodotti.

1.7 Neutralità tributaria, economica e competitiva

La nozione di neutralità deve essere scomposta. La neutralità tributaria riguarda il funzionamento dell'IVA quale imposta destinata, in linea generale, a non gravare sull'operatore economico che effettua operazioni imponibili e può esercitare la detrazione. La neutralità economica riguarda invece la capacità della remunerazione riconosciuta di coprire i fattori produttivi necessari alla prestazione. La neutralità competitiva riguarda l'assenza di differenze ingiustificate tra operatori comparabili.

Le tre dimensioni possono divergere. Un sistema tributario può consentire la detrazione e, nello stesso tempo, una tariffa IVA compresa può ridurre il corrispettivo netto. Analogamente, due operatori soggetti alla stessa aliquota possono trovarsi in condizioni economiche diverse se una amministrazione aggiunge l'IVA alla tariffa e un'altra la include.

Questa distinzione prepara la verifica empirica. La domanda non è se la detrazione esista, ma quale effetto produca nella concreta struttura economica dell'impresa e se tale effetto possa essere equiparato alla remunerazione della prestazione.

1.8 Il quesito economico implicito

Il capitolo giuridico conduce a un quesito che non può essere risolto soltanto attraverso l'interpretazione normativa: la detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti compensa, per la cooperativa sociale, la riduzione del corrispettivo derivante dall'inclusione dell'imposta nella tariffa?

Per rispondere occorre ricostruire la struttura dei costi della prestazione, distinguere le componenti che incorporano IVA, osservare il livello al quale il recupero fiscale si realizza e separare la dinamica patrimoniale del credito dalla remunerazione del servizio. È il passaggio dall'analisi del diritto alla verifica economico-aziendale.

Capitolo II – La verifica economico-aziendale

2.1 Disegno della verifica empirica

La verifica empirica utilizza dati riferiti a tre RSA appartenenti alla medesima impresa. Le strutture presentano caratteristiche organizzative utili all'analisi: gli immobili sono in locazione; cucina e lavanderia sono esternalizzate; non sono presenti attività esenti nelle strutture considerate. La medesima soggettività aziendale consente di osservare una funzione produttiva comparabile, pur in presenza di dimensioni e configurazioni operative differenti.

I dati disponibili non consentono di ricostruire un conto IVA autonomo per ciascuna RSA. L'IVA detratta è rilevata a livello complessivo dell'impresa, che gestisce anche altri servizi. Questa circostanza viene assunta come limite dichiarato e, al tempo stesso, come evidenza: il recupero fiscale appartiene alla posizione IVA del soggetto passivo nel suo complesso, mentre la tariffa remunera una prestazione determinata.

Il metodo segue una progressione: descrizione della struttura dei costi; individuazione del perimetro economico della detrazione; osservazione del recupero effettivo; qualificazione del credito IVA; confronto tra rapporto tributario e rapporto economico della prestazione.

2.2 La composizione economica della prestazione

La prestazione sociosanitaria residenziale è un servizio ad alta intensità di lavoro. La continuità assistenziale richiede operatori socio-sanitari, infermieri, fisioterapisti, educatori, addetti ai servizi generali e figure di coordinamento. Gli standard organizzativi e di accreditamento limitano la possibilità di comprimere il fattore lavoro senza incidere sulla qualità o sulla conformità del servizio.

Accanto al personale assumono rilievo i servizi esternalizzati, le locazioni, le utenze, le manutenzioni, i materiali sanitari e di consumo, gli oneri assicurativi e amministrativi. Le categorie presentano un diverso rapporto con l'IVA. Il costo del lavoro non incorpora imposta detraibile; beni e servizi acquistati possono generarla; le locazioni possono essere assoggettate o meno a IVA in funzione del rapporto contrattuale.

La struttura dei costi delimita quindi l'area nella quale il meccanismo della detrazione può operare. Non ogni euro di costo genera IVA, e non ogni euro di IVA è necessariamente attribuibile alla singola prestazione.

Tabella 4 – Categorie di costo e rilevanza ai fini IVA

Categoria	Natura	Trattamento IVA tipico	Rilevanza per la detrazione
Personale	Fattore produttivo prevalente	Fuori campo	Nessuna

Cucina e lavanderia esternalizzate	Servizi di terzi	Imponibili, secondo aliquota applicabile	Diretta
Locazioni passive	Disponibilità degli immobili	Variabile in base al contratto	Variabile
Utenze e manutenzioni	Servizi e forniture	Imponibili	Diretta
Materiali sanitari e di consumo	Beni	Imponibili	Diretta
Oneri finanziari e parte degli altri costi	Costi generali	Spesso privi di IVA o con regimi specifici	Limitata/variabile

La classificazione è stata raccordata ai prospetti di rilevazione da bilancio 2025 delle tre strutture. Per ragioni di riservatezza, nel testo esse sono indicate come RSA A, RSA B e RSA C.

Tabella 5 – Incidenza percentuale delle categorie di costo nelle tre RSA

Categoria	RSA A	RSA B	RSA C	Media	IVA
Personale	65,03%	68,13%	68,06%	67,07%	No
Energia	4,37%	3,32%	2,64%	3,44%	Sì
Manutenzioni	3,14%	3,33%	2,01%	2,83%	Sì
Vitto	8,83%	8,16%	9,00%	8,66%	Sì
Farmaci	0,26%	0,27%	0,47%	0,33%	Variabile
Ammortamenti	1,03%	0,85%	1,56%	1,15%	No
Altri costi	17,34%	15,95%	16,26%	16,52%	Misto
Totale	100,00%	100,01%	100,00%	100,00%	—

Fonte: prospetti “Rilevazione da bilancio 2025” acquisiti dall’Autore. La differenza di 0,01% nella RSA B deriva dagli arrotondamenti delle singole voci.

I dati confermano la prevalenza strutturale del lavoro, compresa tra il 65,03 e il 68,13 per cento dei costi. Energia, manutenzioni e vitto, voci tipicamente imponibili, rappresentano mediamente il 14,93 per cento. La categoria “altri costi”, pari in media al 16,52 per cento, presenta invece natura mista e non può essere interamente inclusa nel perimetro della detrazione senza un’ulteriore riclassificazione analitica.

2.3 Il costo del lavoro e il limite strutturale della detrazione

L’elevata incidenza del costo del lavoro non dimostra, da sola, che l’IVA non sia recuperabile. Mostra però che una parte rilevante della prestazione è prodotta attraverso un fattore che non genera imposta a monte. La capacità della detrazione di incidere sul costo complessivo è quindi strutturalmente più limitata rispetto a settori nei quali prevalgono acquisti di beni e servizi imponibili.

Il punto assume rilievo anche nella comparazione tra operatori. Due imprese che erogano la stessa prestazione possono presentare percentuali differenti di IVA sugli acquisti in funzione delle scelte organizzative: gestione diretta o esternalizzazione dei servizi, locazione imponibile o esente, investimenti, manutenzioni, struttura centrale e attività ulteriori. La detrazione non è una componente fissa della tariffa, ma il risultato variabile della gestione complessiva.

La tariffa IVA compresa presuppone invece una riduzione certa del corrispettivo netto. La compensazione attraverso la detrazione è variabile, dipende dalla struttura dei costi e si realizza sul piano tributario. L'equivalenza tra i due fenomeni non può essere presunta.

2.4 Il perimetro economico della detrazione

Nel presente studio l'espressione perimetro economico della detrazione indica la porzione della struttura dei costi sulla quale l'IVA può concretamente operare. Non si tratta di una categoria giuridica, ma di uno strumento di analisi economico-aziendale.

La sua determinazione richiede di classificare le componenti di costo secondo la presenza dell'imposta, l'effettiva detraibilità e il livello al quale il costo è sostenuto. Il perimetro non coincide con tutti i costi diversi dal personale: alcune voci possono essere prive di IVA, altre possono avere un trattamento variabile, altre ancora appartenere alla struttura generale dell'impresa e non alla singola RSA.

La misurazione del perimetro consente di evitare un errore ricorrente: dedurre la capacità economica della detrazione dalla sola esistenza del diritto. Il diritto può essere pienamente esercitabile, ma operare su una base economica limitata.

2.5 Il dato aziendale sul recupero dell'IVA

Il dato disponibile a livello aziendale indica IVA effettivamente detratta per euro 316.062 su un totale di IVA pari a euro 395.077. Il rapporto è pari a circa il 79,99 per cento. L'IVA non recuperata ammonta, per differenza, a euro 79.015.

Il risultato conferma che il meccanismo della detrazione opera in misura significativa. Non autorizza però due inferenze: non consente di attribuire l'80 per cento a ciascuna RSA; non consente di equiparare il recupero fiscale a una maggiorazione del corrispettivo della prestazione.

La percentuale dipende dalla posizione fiscale complessiva del soggetto. L'impresa svolge numerose attività e utilizza una struttura organizzativa comune. La singola prestazione partecipa a tale posizione, ma non coincide con essa.

Tabella 5 – Dato aziendale sulla detrazione

Indicatore	Importo
IVA complessiva rilevata	€ 395.077

IVA effettivamente detratta	€ 316.062
IVA non recuperata	€ 79.015
Percentuale di recupero	79,99%

Fonte: dati aziendali 2025 comunicati dall'Autore. Gli importi sono disponibili esclusivamente a livello complessivo d'impresa; la loro attribuzione alle singole RSA non è possibile sulla base della documentazione acquisita.

2.6 Il livello aziendale del recupero e il livello della prestazione

Il recupero dell'IVA si determina nella liquidazione del soggetto passivo, attraverso il confronto tra imposta sulle operazioni attive e imposta detraibile sugli acquisti. La remunerazione della RSA nasce invece dal rapporto tra la Pubblica Amministrazione e il gestore per la singola giornata assistenziale.

La diversa unità di osservazione è decisiva. Una impresa può maturare debiti o crediti IVA per ragioni che dipendono dall'insieme delle sue attività, dagli investimenti e dalla tempistica delle operazioni. Non è possibile utilizzare automaticamente il saldo fiscale complessivo per affermare che una specifica tariffa remuneri adeguatamente una specifica prestazione.

Il dato aziendale è rilevante perché mostra l'effettiva operatività della detrazione. È insufficiente, da solo, per misurare la neutralità economica della tariffa. La verifica richiederebbe l'attribuzione analitica dei costi e dell'IVA alle prestazioni, nonché il confronto con il corrispettivo netto riconosciuto.

2.7 Il credito IVA: attività patrimoniale, non remunerazione

La prevalenza di costi privi di IVA e la dinamica delle operazioni attive possono condurre l'impresa a una posizione creditoria verso l'Erario. L'esistenza del credito non trasforma tuttavia il rapporto tributario in remunerazione della prestazione.

Il credito IVA è un'attività patrimoniale. Può essere utilizzato in compensazione o richiesto a rimborso secondo le regole dell'ordinamento. Fino al suo utilizzo o incasso assorbe risorse finanziarie, incide sul capitale circolante e può richiedere verifiche, adempimenti e tempi non coincidenti con quelli della prestazione.

Anche nell'ipotesi teorica di rimborso immediato, la natura economica resterebbe diversa. Recuperare un credito significa ottenere la restituzione o la compensazione di un'imposta; essere remunerati significa ricevere il corrispettivo del servizio. L'esistenza del primo non prova l'adeguatezza del secondo.

In termini semplici

Recuperare IVA significa recuperare un'imposta già assolta; non significa ricevere un

compenso maggiore per il servizio prestato.

2.8 Tre rapporti economici distinti

Tabella 6 – Rapporti rilevanti nella gestione della prestazione

Rapporto	Oggetto	Controparte	Effetto
Produzione	Acquisizione di lavoro, beni e servizi	Lavoratori e fornitori	Formazione del costo
Prestazione	Erogazione del servizio accreditato	Pubblica Amministrazione/utente	Remunerazione
Tributario	Applicazione e detrazione dell'IVA	Erario	Debito o credito fiscale

I rapporti sono collegati nella gestione aziendale, ma hanno presupposti e funzioni differenti.

La distinzione evita di compensare concettualmente fenomeni eterogenei. Il costo della produzione serve a misurare le risorse necessarie al servizio; il corrispettivo misura quanto viene riconosciuto per quel servizio; la detrazione misura il recupero dell'imposta secondo la posizione fiscale del soggetto.

Una decisione pubblica può tenere conto di tutti questi elementi nella definizione della politica tariffaria. Tuttavia, se attribuisce al recupero tributario la funzione di integrare la remunerazione, deve dimostrare l'equivalenza economica nel concreto assetto della prestazione. La semplice possibilità di detrarre non è sufficiente.

2.9 Integrazione delle evidenze

Le evidenze convergono su quattro risultati. Primo: la prestazione è caratterizzata dalla prevalenza del lavoro, che non genera IVA detraibile. Secondo: la quota di costi imponibili varia in funzione dell'organizzazione e non coincide con il costo complessivo. Terzo: il recupero fiscale si realizza a livello aziendale e non della singola giornata assistenziale. Quarto: il credito IVA ha natura patrimoniale e finanziaria, distinta dal corrispettivo.

Il meccanismo della detrazione produce effetti reali e rilevanti sulla gestione. Non è però un criterio sufficiente per valutare la neutralità economica di una tariffa IVA compresa. La verifica dell'equilibrio della prestazione richiede un confronto autonomo tra costo economicamente necessario e remunerazione netta riconosciuta.

L'ipotesi iniziale risulta quindi verificata nei limiti del campione e dei dati disponibili: il recupero dell'IVA non può essere assunto automaticamente come equivalente economico della parte di tariffa destinata al pagamento dell'imposta.

Capitolo III – Dalla verifica empirica alla riflessione metodologica

3.1 Dal caso concreto al metodo

Il caso toscano mostra come una questione giuridica possa contenere presupposti economico-aziendali impliciti. La norma e la decisione amministrativa definiscono il trattamento della tariffa; l'argomento della neutralità mediante detrazione descrive invece un funzionamento dell'impresa che può essere osservato e misurato.

La ricerca non attribuisce all'economia aziendale il compito di correggere il diritto. Le assegna una funzione più circoscritta: verificare se gli effetti economici presupposti dall'applicazione di una disciplina trovino riscontro nella gestione concreta.

3.2 I presupposti economico-aziendali impliciti

Per presupposti economico-aziendali impliciti si intendono le rappresentazioni del funzionamento dell'impresa che, pur non costituendo norme giuridiche, contribuiscono alla motivazione o all'applicazione di una soluzione giuridica. Possono riguardare la formazione dei costi, la capacità di recuperare un'imposta, l'equilibrio della prestazione o la sostituibilità tra diverse componenti economiche.

Questi presupposti non devono essere accettati come postulati. Quando sono osservabili, possono essere sottoposti a verifica empirica sistematica attraverso dati contabili, informazioni organizzative e indicatori coerenti con la domanda di ricerca.

La verifica può confermare, smentire o qualificare il presupposto. In ogni caso arricchisce la conoscenza del fenomeno regolato, senza trasformarsi in una valutazione sulla legittimità della norma o sulla funzione del giudice.

3.3 Il contributo dell'economia aziendale

L'economia aziendale osserva i processi di acquisizione e impiego dei fattori produttivi, la formazione del risultato, gli equilibri economici e finanziari e le relazioni tra le diverse aree della gestione. Questi strumenti sono particolarmente utili quando l'applicazione del diritto presuppone un determinato effetto sulla sostenibilità di un servizio.

Il dialogo interdisciplinare non consiste nell'affiancare opinioni diverse, ma nell'ordinare le domande secondo la competenza di ciascuna disciplina. Il diritto chiarisce il contenuto della regola e il rapporto giuridico; l'economia aziendale misura gli effetti sul soggetto organizzato che eroga la prestazione.

La complementarità è più solida quando i confini sono espliciti. Una buona analisi non usa i dati economici per sostituire l'interpretazione giuridica e non usa categorie giuridiche per presumere risultati aziendali non verificati.

3.4 Proposta metodologica

L'esperienza maturata suggerisce un percorso in quattro fasi:

1. Individuare la regola, la decisione o la prassi che produce effetti sull'impresa.
2. Isolare i presupposti economico-aziendali impliciti contenuti nell'argomentazione.
3. Definire dati, unità di osservazione e criteri necessari a una verifica empirica sistematica.
4. Confrontare i risultati con il presupposto iniziale, dichiarando limiti e condizioni di trasferibilità.

Il metodo non è applicabile indistintamente a ogni questione giuridica. È utile quando gli effetti aziendali costituiscono parte rilevante del ragionamento e possono essere osservati con fonti adeguate.

Il percorso sviluppato nella presente ricerca conduce così a una considerazione generale: quando l'applicazione di una disciplina giuridica presuppone determinati effetti sul funzionamento economico dell'impresa, la loro verifica empirica può costituire un utile complemento dell'analisi giuridica, senza sovrapporsi ad essa né alterarne i fondamenti metodologici.

3.5 Trasferibilità e limiti

Le evidenze raccolte non sono automaticamente estensibili a tutte le cooperative sociali, a tutte le RSA o a tutte le Regioni. La struttura dei costi, le prassi amministrative e i sistemi tariffari possono differire. Anche la posizione IVA dipende dal complesso delle attività del soggetto.

È invece trasferibile il procedimento: ricostruzione del quadro giuridico, formulazione della domanda economica, raccolta dei dati pertinenti, distinzione delle unità di osservazione e valutazione sistemica delle evidenze. Applicare il metodo a un altro contesto significa ripetere la verifica, non importarne il risultato.

Conclusioni della ricerca

1. Il quesito

La ricerca è nata dalla necessità di comprendere se l'inclusione dell'IVA nella tariffa riconosciuta alle cooperative sociali possa essere considerata economicamente neutrale in ragione del diritto alla detrazione. La questione, originata da una sentenza e da prassi territoriali toscane non uniformi, ha richiesto di distinguere il piano giuridico da quello economico-aziendale.

2. Le evidenze

La prestazione sociosanitaria è caratterizzata da un'elevata incidenza del lavoro; solo una parte dei costi incorpora IVA. Il recupero dell'imposta è significativo, ma si determina a livello complessivo d'impresa. Il credito eventualmente maturato costituisce una posta patrimoniale e finanziaria. Nessuno di questi fenomeni modifica la natura del corrispettivo riconosciuto per la prestazione.

Tabella 8 – Sintesi delle evidenze

Evidenza	Risultato	Significato
Struttura dei costi	Prevalenza del lavoro	Perimetro IVA limitato e variabile
Detrazione aziendale	79,99% sul dato complessivo disponibile	Operatività del meccanismo, non attribuibilità automatica alle RSA
Credito IVA	Attività verso l'Erario	Non è remunerazione della prestazione
Prassi territoriali	Oltre IVA / IVA compresa	Differente remunerazione netta per prestazioni comparabili

La sintesi non sostituisce la verifica analitica e resta circoscritta ai dati disponibili.

3. La risposta

Il recupero dell'IVA non può essere considerato, in via automatica, economicamente equivalente alla parte di tariffa assorbita dall'imposta. La detrazione opera in un rapporto tributario, su una base dipendente dalla struttura complessiva degli acquisti e delle attività dell'impresa. La remunerazione opera nel rapporto di scambio relativo alla prestazione. L'adequatezza del corrispettivo deve essere verificata autonomamente.

In termini semplici, il fatto che un'impresa recuperi una parte dell'IVA pagata non dimostra che la Pubblica Amministrazione le abbia riconosciuto un compenso adeguato per il servizio. Dimostra soltanto che il meccanismo tributario ha operato secondo la posizione fiscale dell'impresa.

4. Il contributo della ricerca

Il contributo conoscitivo riguarda il caso analizzato: la distinzione tra tariffa, detrazione e credito consente di leggere in modo più preciso gli effetti della formula IVA compresa. Il contributo metodologico consiste nella proposta di sottoporre a verifica empirica sistematica i presupposti economico-aziendali impliciti nelle decisioni giuridiche e amministrative.

5. Uniformità territoriale e parità di trattamento

La documentazione acquisita conferma, per quattro RSA delle aree pratese ed empolesse, una modalità di fatturazione nella quale la quota sanitaria regionale di euro

59,10 costituisce imponibile e l'IVA al 5 per cento è aggiunta separatamente. La sentenza n. 1788/2026 riguarda invece una clausola applicata nella Piana di Lucca che considera la tariffa comprensiva dell'imposta. Il confronto documenta quindi la coesistenza, in territori attigui della stessa Regione e per prestazioni sostanzialmente analoghe, di formule applicative economicamente non equivalenti.

Questa frammentazione territoriale può essere descritta, in senso analitico e non costituzionale, come una forma di "subfederalismo fiscale amministrativo": non deriva da una scelta legislativa regionale differenziata, ma dalla combinazione di prassi locali, clausole contrattuali e relative interpretazioni. Ne consegue che il luogo nel quale la prestazione è resa può incidere sulla remunerazione netta riconosciuta al gestore, pur in presenza di una tariffa regionale nominalmente uniforme.

La difformità assume anche rilievo concorrenziale. Quando l'importo di euro 59,10 è considerato IVA compresa, la cooperativa sociale soggetta all'aliquota del 5 per cento ricava un corrispettivo netto inferiore; un operatore che rende la medesima prestazione in regime di esenzione conserva invece l'intera tariffa nominale come ricavo, pur sopportando come costo l'IVA indetraibile sugli acquisti. L'indetraibilità deve essere considerata nella valutazione complessiva, ma non elimina l'asimmetria generata dalla formula tariffaria: a parità di prezzo nominale, il gestore esente non deve scorporare alcuna imposta dal corrispettivo.

L'effetto competitivo è ancora più evidente nel mercato privato, nel quale il prezzo è percepito dall'utente nel suo ammontare finale. Il soggetto esente può offrire la prestazione senza addebitare IVA al cliente e può quindi presentare un prezzo finale più contenuto, oppure conservare un margine più elevato a parità di prezzo pagato dall'utente. L'IVA indetraibile sugli acquisti può ridurre questo vantaggio, ma la sua incidenza dipende dalla struttura dei costi: nelle attività sociosanitarie ad alta intensità di lavoro, una quota rilevante dei costi non reca IVA. Ne consegue che il regime di esenzione può tradursi, soprattutto sul mercato privato, in una posizione di prezzo più competitiva rispetto alla cooperativa sociale che deve applicare il 5 per cento.

L'esito è particolarmente problematico perché l'aliquota del 5 per cento è stata introdotta dal legislatore nazionale come trattamento fiscale di favore per determinate prestazioni rese da cooperative sociali, nell'ambito consentito dall'art. 98 e dall'Allegato III della direttiva 2006/112/CE. Se l'imposta viene assorbita entro una tariffa invariata, il beneficio può essere trasferito, in tutto o in parte, alla Pubblica Amministrazione attraverso la riduzione del corrispettivo netto. In tal modo la funzione agevolatrice della norma rischia di essere neutralizzata dalla tecnica amministrativa di determinazione della tariffa; parallelamente, sul mercato privato, il diverso trattamento tra operazioni imponibili ed esenti può produrre effetti sui prezzi finali e sulla capacità concorrenziale degli operatori.

A questa considerazione si aggiunge un elemento sistematico: dal 2016 la cooperativa sociale non può più scegliere l'esenzione per le prestazioni ricomprese nel regime speciale, poiché la legge n. 208/2015 ha eliminato la precedente facoltà di opzione. L'eventuale

svantaggio derivante da una tariffa IVA compresa non è quindi l'effetto di una scelta fiscale dell'impresa, ma può discendere dall'interazione tra un regime tributario obbligatorio e una determinazione amministrativa del corrispettivo. Questo rafforza la necessità di valutare la parità competitiva tra operatori e la coerenza della tariffazione con la finalità agevolatrice assegnata all'aliquota ridotta.

6. Conclusione aperta

La presente ricerca non pretende di offrire risposte definitive. Evidenzia tuttavia cinque esigenze non più eludibili: uniformare le regole applicative all'interno della Regione; superare una frammentazione territoriale che assume i tratti di un subfederalismo fiscale amministrativo; valutare gli effetti concorrenziali delle diverse formule tariffarie, anche sul mercato privato; considerare che, per le prestazioni esaminate, l'applicazione del 5 per cento è un regime obbligatorio e non una scelta della cooperativa; evitare infine che un'agevolazione fiscale prevista dal legislatore per le cooperative sociali venga trasformata, attraverso la tariffa IVA compresa, in una riduzione della loro remunerazione. Il dialogo tra diritto ed economia aziendale trova qui il proprio fondamento: verificare se la regola, oltre a essere giuridicamente sostenibile, produca effetti coerenti con la finalità normativa e con la parità competitiva tra gli operatori.

Nota metodologica

La ricerca prende avvio dalla sentenza del Consiglio di Stato, Sez. III, 6 marzo 2026, n. 1788, relativa a una specifica vicenda amministrativa della Zona Distretto Piana di Lucca. Non ricostruisce l'intero sistema nazionale di remunerazione delle prestazioni sociosanitarie e non attribuisce carattere generale alle evidenze osservate.

I dati economici riguardano tre strutture della medesima impresa; il dato IVA è disponibile a livello aziendale complessivo. L'assenza di una contabilità IVA separata per struttura impedisce di attribuire la percentuale di detrazione alla singola RSA. Questa limitazione è esplicitamente considerata nell'interpretazione.

Generalizzabile è il metodo di indagine, non automaticamente il risultato. Le fatture documentano la modalità di emissione adottata nei casi esaminati, ma non consentono di inferire da sole una direttiva generale dell'Azienda sanitaria né l'avvenuto pagamento di ciascun documento. L'applicazione ad altri contesti richiede una nuova verifica delle condizioni normative, organizzative, economiche, fiscali e documentali.

Considerazione finale

Ogni disciplina osserva la realtà attraverso i propri strumenti. Il diritto individua i principi e le regole che disciplinano i rapporti; l'economia aziendale analizza il funzionamento dell'impresa e misura gli effetti economici prodotti nella gestione.

Quando una questione coinvolge entrambe le dimensioni, nessuna disciplina è chiamata a sostituire l'altra. Ciascuna conserva la propria autonomia e contribuisce alla comprensione del medesimo fenomeno.

Le regole del diritto definiscono il quadro entro il quale operano le imprese. L'economia aziendale consente di misurarne gli effetti. Quando una tariffa regionale uniforme viene applicata in modo territorialmente diseguale e produce asimmetrie tra operatori, il problema non è più soltanto tributario: riguarda l'uniformità dell'azione amministrativa, la neutralità della concorrenza e la coerenza tra finalità della legge ed effetti concreti. La ricerca scientifica trova il proprio fondamento quando il dialogo tra le discipline è guidato dalle evidenze e non dalle presunzioni.

Vladimiro D'Agostino

Sarah Cooperativa Sociale

Confcooperative Pistoia e Prato

Ringraziamenti

Questo lavoro è il risultato di un lungo percorso di riflessione, studio e confronto. Desidero ringraziare le persone che, con osservazioni, suggerimenti e spirito critico, contribuiranno alla revisione del manoscritto.

Un ringraziamento particolare va a ChatGPT (OpenAI), utilizzato come strumento di ricerca, di discussione critica e di supporto alla redazione. Il dialogo sviluppato durante la stesura ha contribuito a mettere alla prova le ipotesi, migliorare il rigore metodologico e rendere più chiaro il percorso argomentativo. Ogni valutazione, interpretazione e conclusione resta di esclusiva responsabilità dell'Autore.

Apparato normativo, giurisprudenziale e documentale

Normativa e atti amministrativi

- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.
- Legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, commi 960–963, istitutivi dell'aliquota IVA del 5 per cento per le prestazioni indicate nella Tabella A, parte II-bis, del D.P.R. n. 633/1972.
- Legge 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 331, nel testo previgente; legge 28 dicembre 2015, n. 208, art. 1, comma 962, che ha soppresso i primi due periodi del comma 331 e con essi la precedente facoltà di opzione delle cooperative sociali tra il regime imponibile agevolato e l'esenzione.
- Agenzia delle Entrate, circolare 15 luglio 2016, n. 31/E, "Prestazioni sociali, sanitarie ed educative rese da cooperative sociali e loro consorzi – Applicazione della nuova aliquota del 5 per cento"; Agenzia delle Entrate, risposta 15 luglio 2019, n. 240, sul venir meno della possibilità per le cooperative sociali di optare tra esenzione e imponibilità.

- Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, art. 98 e Allegato III, punto 15, nel testo consolidato vigente; Direttiva (UE) 2022/542 del Consiglio, del 5 aprile 2022, che ha modificato la disciplina delle aliquote.
- Regione Toscana, deliberazione della Giunta regionale 25 settembre 2023, n. 1132, "Adeguamento dal 1° luglio 2023 della quota sanitaria del modulo per la non autosufficienza stabilizzata, tipologia base, all'interno delle Residenze Sanitarie Assistenziali (R.S.A.)", con Allegato 1 recante le quote sanitarie dal 1° luglio 2023.
- Regione Toscana, DGR n. 995 dell'11 ottobre 2016, schema di accordo contrattuale per le strutture sociosanitarie accreditate; DGR n. 1481 del 21 dicembre 2018, adeguamento della quota sanitaria; DGR n. 818/2009, per i profili richiamati dalla DGR n. 1132/2023.
- Legge Regione Toscana 24 febbraio 2005, n. 40, art. 76, commi 1 e 2, in materia di programmazione e tariffe massime delle prestazioni.

Giurisprudenza

- Consiglio di Stato, Sez. III, 6 marzo 2026, n. 1788, R.G. n. 1329/2024, Consorzio Zenit c. Azienda USL Toscana Nord Ovest.
- TAR Toscana, Sez. II, 4 dicembre 2023, n. 1137; Consiglio di Stato, Sez. III, 18 maggio 2023, n. 4969; Consiglio di Stato, Sez. III, 19 dicembre 2023, n. 10992. Le due pronunce del Consiglio di Stato sono richiamate espressamente come precedenti nelle sentenze della Sezione III del 6 marzo 2026 sulla tariffa sociosanitaria onnicomprensiva.

Documentazione empirica

- Prospetti "Rilevazione da bilancio 2025" relativi alle tre RSA esaminate, con incidenza percentuale delle categorie di costo e indicazione del trattamento IVA.
- Dati aziendali 2025: IVA complessiva euro 395.077; IVA effettivamente detratta euro 316.062; quota non recuperata euro 79.015; percentuale di recupero 79,99 per cento.
- Informazioni aziendali sulle locazioni passive e sui servizi esternalizzati di cucina e lavanderia, utilizzate per interpretare la composizione dei costi. La qualificazione puntuale delle singole aliquote non è necessaria ai fini della conclusione centrale, che si fonda sull'IVA effettivamente detratta a livello aziendale.
- Sette fatture elettroniche 2026 emesse da Sarah Cooperativa Sociale nei confronti dell'Azienda USL Toscana Centro per le RSA Pio Istituto S. Caterina de' Ricci, La Collinella, San Francesco e Comeana. I documenti espongono la quota sanitaria di euro 59,10 quale imponibile e l'IVA al 5 per cento separatamente, in regime di scissione dei pagamenti.
- Nota di verifica editoriale. Gli estremi della DGR Toscana n. 1132/2023, della sentenza del Consiglio di Stato n. 1788/2026 e dei precedenti n. 4969/2023 e n. 10992/2023 sono stati uniformati. Prima della pubblicazione resta opportuno unicamente il controllo

formale conclusivo delle citazioni e l'eventuale aggiornamento delle fonti intervenuto dopo la data di chiusura del manoscritto.

Appendice documentale – Schede anonimizzate delle fatture

Le schede che seguono riportano esclusivamente gli elementi necessari alla ricerca. I nominativi, i codici fiscali e gli altri dati personali degli ospiti non sono riprodotti. Le copie integrali sono conservate dagli Autori.

N.	Struttura / area	Periodo di servizio	Prezzo unitario	Imponibile	IVA	Totale documento	Elementi amministrati vi
1	Pio Istituto S. Caterina de' Ricci / Pratese	Gennaio 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 115.836,00	€ 5.791,80	€ 121.627,80	Ordine S5-2026-50; CIG B55C03C037; split payment
2	Pio Istituto S. Caterina de' Ricci / Pratese	Maggio 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 118.436,40	€ 5.921,82	€ 124.358,22	Ordine S5-2026-50; CIG B55C03C037; split payment
3	Pio Istituto S. Caterina de' Ricci / Pratese	Giugno 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 121.686,90	€ 6.084,35	€ 127.771,25	Ordine S5-2026-50; CIG B55C03C037; split payment
4	La Collinella / Empolese	Giugno 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 24.053,70	€ 1.202,69	€ 25.256,39	Ordine S8-2026-37; CIG B51DDC2532; split payment

Appendice documentale – Schede anonimizzate delle fatture (segue)

N.	Struttura / area	Periodo di servizio	Prezzo unitario	Imponibile	IVA	Totale documento	Elementi amministrati vi
5	La Collinella / Empolese	Luglio 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 24.171,90	€ 1.208,60	€ 25.380,50	Ordine S8-2026-37; CIG B51DDC2532; split payment
6	San Francesco (Bonistallo) / Pratese	Giugno 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 16.961,70	€ 848,09	€ 17.809,79	Ordine S5-2026-156; CIG B55C45952C; split payment
7	Comeana / Pratese	Giugno 2026	€ 59,10 + IVA 5%	€ 32.859,60	€ 1.642,98	€ 34.502,58	Ordine S5-2026-35; CIG B55C5E8E6D; split payment

L'evidenza comune ai sette documenti è la separazione tra quota sanitaria imponibile e IVA. Per una giornata piena, il prezzo unitario di euro 59,10 genera un totale di euro 62,055, arrotondato secondo le regole fiscali applicate al documento complessivo.

Cronologia del manoscritto

Versione 1.5 – Manoscritto verificato e integrato. Inserito nel Capitolo I un paragrafo autonomo sull'eliminazione della facoltà di opzione tra imponibilità ed esenzione per le cooperative sociali, con richiamo alla legge n. 208/2015 e alla circolare Agenzia delle Entrate n. 31/E/2016; rafforzate le conclusioni sugli effetti tariffari e concorrenziali del regime obbligatorio al 5 per cento.