



Igino Sorbino
Dottore Commercialista
Revisore Contabile
igino@studiosorbino.com
<http://www.studiosorbino.com>

La nuova esenzione IVA per gli enti associativi

Ai gentili clienti e Loro Sedi

In sede di conversione la Legge 215 /2021 ha previsto (variando l'art.5 del D.L. n.146/2021 ai commi 15- quater e 15-sexies) alcune modifiche alla disciplina dell'IVA con particolare riferimento alla rilevanza delle operazioni da taluni enti non commerciali di tipo associativo .

Le nuove disposizioni sono dirette ad archiviare la procedura d'infrazione n.2008/2010, con la quale la Commissione europea ha censurato la normativa italiana per l'erroneo recepimento delle esenzioni previste dall'art. 132 della Direttiva n.2006/112/CE, che nella disciplina interna venivano impropriamente escluse da imposta e, quindi , esonerate da qualsiasi obbligo IVA (quali ad es. di fatturazione e registrazione).

Con la presente informativa cerchiamo di chiarirne alcuni aspetti

Decorrenza delle novità

L'entrata in vigore di tali disposizioni, fissata al 21 dicembre 2021, è stata posticipata:

- al 1° gennaio 2024, dall'art. 1, comma 683, della L. n. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022);
- al 1° luglio 2024, dall'art. 4, comma 2-bis, del D.L. n. 51/2023, inserito in sede di conversione dalla L. n. 87/2023.

Operazioni che si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali

La lett. a) del comma 15-quater dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021 elimina alcune previsioni contenute nell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.

Di conseguenza, rientrano nel campo di applicazione dell'IVA e si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali anche:

le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, nei confronti di soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto;

la somministrazione di alimenti e bevande effettuata da bar ed esercizi simili, a fronte di corrispettivi specifici, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale di associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lett. e), della L. n. 287/1991, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, nel caso in cui l'attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia resa agli associati.

Operazioni esenti da IVA

La **lett. b) del comma 15-quater dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021**, integrando con il nuovo quarto comma le disposizioni dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, prevede che siano esenti dall'IVA, purché non provochino distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'imposta:

le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strettamente connesse, effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, nei confronti di soci, associati o partecipanti, di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;

- ➔ le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica ovvero nei confronti di associazioni che svolgono le medesime attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali;
- ➔ le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dagli enti e dagli organismi di cui al n. 1) del quarto comma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, organizzate a loro esclusivo profitto;
- ➔ la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti da parte delle associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lett. e), della L. n. 287/1991, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sempreché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività.

Conformità alla disciplina comunitaria

Le modifiche in esame rendono la disciplina IVA prevista per le operazioni effettuate dagli enti non commerciali a carattere associativo conforme all'art. 132 della Direttiva n. 2006/112/CE, dato che le operazioni ivi previste risultano non più escluse dal campo di applicazione dell'IVA, bensì rilevanti ai fini dell'imposta, sebbene in regime di esenzione.

Ne consegue che, per le operazioni richiamate, effettuate a partire dal 1° gennaio 2024, si applicano - salvo i casi di opzione per la dispensa dagli adempimenti di cui all'art. 36-bis del D.P.R. n. 633/1972 - le disposizioni di cui al Titolo II del medesimo D.P.R. n. 633/1972, riguardanti, ad esempio, l'obbligo di fatturazione o di trasmissione dei corrispettivi, di comunicazione delle liquidazioni periodiche e di dichiarazione annuale delle operazioni effettuate. Inoltre, diversamente dalla disciplina attualmente in vigore, l'ammontare di tali operazioni contribuirà alla determinazione del volume d'affari di cui all'art. 20 del D.P.R. n. 633/1972.

Nuovi requisiti soggettivi ai fini dell'esenzione IVA

Con il nuovo quinto comma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, introdotto anch'esso dalla novella normativa, vengono, inoltre, previsti ulteriori requisiti soggettivi che gli enti associativi devono possedere affinché le operazioni ivi indicate possano beneficiare dell'esenzione da imposta. Si tratta, in particolare, di requisiti che sottintendono l'assenza della finalità lucrativa dell'ente, nonché la democraticità e la trasparenza della vita associativa dello stesso, ovvero:

→ il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

→ la presenza delle seguenti clausole statutarie, da inserire negli atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, ovvero delle corrispondenti clausole previste dal codice del Terzo settore di cui al DLgs. n. 117/2017:



1 obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo e salva diversa destinazione imposta dalla legge;

2 disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

3 obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

4 eleggibilità libera degli organi amministrativi; principio del voto singolo di cui all'art. 2538, comma 2, c.c.; sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e criteri di loro ammissione ed esclusione; criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'art. 2538, ult. comma, c.c. e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

5 intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Eccezioni

In base al nuovo sesto comma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, le clausole statutarie di cui ai precedenti n. 2) e 4), riguardanti la disciplina del rapporto associativo e le caratteristiche degli organi amministrativi e societari, non sono richieste ai fini dell'esenzione da IVA nel caso di:

- associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;
- associazioni politiche, sindacali e di categoria.

Regime forfetario per le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale

Il **comma 15-quinquies dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021** precisa che, in attesa della piena operatività delle disposizioni del **Titolo X del DLgs. n. 117/2017**, le organizzazioni di volontariato (OdV) e le associazioni di promozione sociale (APS) che hanno conseguito ricavi, ragguagliati all'anno, non superiori a 65.000 euro, applicano, ai soli fini dell'IVA, il regime forfetario di cui all'art. 1, commi 58-63, della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015).

Qualora, al 1° gennaio 2024, le disposizioni del codice del Terzo settore riguardanti il trattamento fiscale delle OdV e delle APS non abbiano ancora trovato applicazione, a partire da tale data le OdV e le APS che nel periodo d'imposta precedente abbiano conseguito ricavi, ragguagliati ad anno, non superiori a 65.000 euro usufruiranno, ai soli fini dell'IVA, della disciplina prevista per i contribuenti del regime forfetario. Tali enti, quindi:

- ➔ emetteranno fattura senza addebitare l'IVA in via di rivalsa e non potranno detrarre l'IVA sulle fatture di acquisto;
- ➔ saranno esonerati dagli obblighi di versamento dell'IVA, di presentazione della dichiarazione IVA e delle relative comunicazioni delle liquidazioni periodiche;
- ➔ saranno tenuti ad integrare le fatture per le operazioni di cui risultino debitori di imposta con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta, da versare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

Resta fermo, per gli stessi, l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, nonché di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti (art. 1, comma 59, della L. n. 190 del 2014).

Riferimenti normativi

- D.P.R. n. 633/1972, art. 10;
- D.L. n. 51/2023, art. 4;
- L. n. 234/2021, art. 1;
- D.L. n. 146/2021, art. 5.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Cordiali saluti