



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

ESENZIONE IVA PER GLI ENTI ASSOCIATIVI: RINVIO AL 2025 E ANALISI DELLE NOVITÀ

Publicato il 6 Marzo 2024 di Sabatino Pizzano



Le recenti modifiche normative introdotte dal D.L. n. 146/2021 hanno ridefinito il trattamento impositivo delle operazioni effettuate da taluni enti non commerciali di tipo associativo, prevedendo l'esenzione IVA per alcune di esse. L'entrata in vigore di tali disposizioni, inizialmente fissata al 21 dicembre 2021, ha subito diversi rinvii: dapprima al 1° gennaio 2024 ad opera della Legge di Bilancio 2022, poi al 1° luglio 2024 per effetto del D.L. n. 51/2023 e, da ultimo, al 1° gennaio 2025 in sede di conversione del D.L. n. 215/2023 (c.d. decreto "Mille proroghe"). Queste proroghe hanno concesso agli enti interessati più tempo per adeguarsi ai nuovi requisiti soggettivi richiesti per beneficiare dell'esenzione.

Operazioni considerate attività commerciali

La lett. a) del comma 15-quater dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021 ha eliminato alcune previsioni contenute nell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, ampliando di fatto il novero delle operazioni che rientrano nel campo di applicazione dell'IVA e si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali. In particolare, sono ora soggette a IVA:

a) 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, verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Prima della modifica, tali operazioni non erano considerate commerciali e quindi erano escluse da IVA.

b) Le cessioni di pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, cedute prevalentemente ai propri associati, e le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dai partiti politici in occasione di manifestazioni propagandistiche. Anche queste operazioni prima erano escluse da IVA.

c) La somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, nel caso in cui tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma. Prima della modifica, tale attività era esclusa da IVA a prescindere dal carattere di complementarietà.

Operazioni esenti da IVA

Come contropartita all'ampliamento delle operazioni imponibili IVA, il legislatore ha introdotto nuove ipotesi di esenzione. In particolare, il nuovo quarto comma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 prevede l'esenzione IVA, a condizione che non sia pregiudicato il carattere sociale delle prestazioni e non si determini una distorsione della concorrenza, per le seguenti operazioni:

- 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, verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto.
- Le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o l'educazione fisica rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica.
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dagli enti e dagli organismi di cui al numero 1.
- La somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da associazioni di

promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, nei confronti di indigenti.

Tali modifiche sono dirette a rendere la disciplina IVA italiana conforme alle previsioni dell'art. 132 della Direttiva 2006/112/CE, che nella normativa nazionale erano state impropriamente recepite come ipotesi di esclusione da imposta anziché di esenzione. Le operazioni esenti saranno comunque soggette agli obblighi previsti dal Titolo II del D.P.R. 633/1972 (fatturazione, registrazione, comunicazione delle liquidazioni periodiche, dichiarazione annuale) e concorreranno alla determinazione del volume d'affari, salvo il diritto di optare per la dispensa dagli adempimenti ai sensi dell'art. 36-bis.

Requisiti soggettivi per l'esenzione

Per poter beneficiare dell'esenzione IVA, gli enti associativi devono possedere, oltre ai requisiti già previsti dall'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972, gli ulteriori requisiti soggettivi introdotti dal nuovo quinto comma dell'art. 10:

- a) 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, e obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse.
- b) 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 salvo diversa destinazione imposta dalla legge.
- c) Disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la 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.
- d) Obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie.
- e) Eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti.
- f) Intrasmisibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Regime forfetario per ODV e APS

Il comma 15-sexies dell'art. 5 del D.L. n. 146/2021 prevede che le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS) che applicano il regime forfetario di cui all'art. 86 del Codice del Terzo settore non sono soggette, in quanto compatibile con tale regime, al possesso dei requisiti soggettivi sopra elencati.

Esempi pratici

Di seguito si forniscono alcuni esempi pratici

Esempio #1

L'associazione culturale Gamma, con finalità di promozione della lettura, organizza presentazioni di libri e incontri con autori per i

propri associati. A fronte di un contributo aggiuntivo rispetto alla quota associativa annuale, offre il servizio di prenotazione e consegna delle opere presentate. Se Gamma rispetta i nuovi requisiti soggettivi, dal 1° gennaio 2025 tali prestazioni saranno esenti IVA.

Esempio #2

L'associazione di promozione sociale Delta, riconosciuta dal Ministero dell'interno per le sue finalità assistenziali, effettua la somministrazione di pasti a persone indigenti presso la propria sede, a fronte di un corrispettivo simbolico. Tale attività, essendo strettamente complementare a quelle istituzionali, dal 2025 sarà esente IVA. La medesima attività svolta nei confronti degli associati o di altri soggetti sarà invece imponibile.

Esempio #3

L'associazione sportiva dilettantistica Epsilon promuove la pratica del nuoto tra i ragazzi. Oltre ai corsi di nuoto per i tesserati, offre anche lezioni individuali di perfezionamento della tecnica a fronte di corrispettivi specifici. Dal 1° gennaio 2025, se rispetta i nuovi requisiti, potrà applicare l'esenzione IVA sia sui corsi ordinari che sulle lezioni di perfezionamento, in quanto prestazioni strettamente connesse con la pratica sportiva.

Domande e risposte

D: Quali sono le principali novità introdotte dal D.L. n. 146/2021 per gli enti associativi?

R: Il decreto ha ampliato le operazioni che si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali, includendovi alcune cessioni di beni e prestazioni di servizi prima escluse da IVA. Al contempo, ha previsto nuove ipotesi di esenzione IVA per specifiche operazioni effettuate dagli enti associativi in conformità alle proprie finalità istituzionali, subordinandole al rispetto di ulteriori requisiti soggettivi.

D: Quali sono le operazioni degli enti associativi che diventano imponibili IVA?

R: Rientrano ora nel campo IVA le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici o contributi supplementari, le cessioni di pubblicazioni prevalentemente ai propri associati, le cessioni di beni e prestazioni in occasione di manifestazioni propagandistiche, la somministrazione di alimenti e bevande complementare alle attività istituzionali di specifiche associazioni di promozione sociale.

D: Quali operazioni degli enti associativi beneficiano dell'esenzione IVA?

R: Sono esenti, se non distorsive della concorrenza, le prestazioni di servizi e cessioni di beni strettamente connesse effettuate in conformità alle finalità istituzionali verso corrispettivi specifici o contributi supplementari, le prestazioni connesse allo sport dilettantistico, le cessioni di beni e prestazioni in occasione di manifestazioni propagandistiche, la somministrazione di alimenti e bevande a indigenti da parte di specifiche APS.

D: Da quando si applicano le nuove disposizioni?

R: L'entrata in vigore, inizialmente fissata al 21 dicembre 2021, è stata più volte rinviata e, da ultimo, posticipata al 1° gennaio 2025 in sede di conversione del D.L. n. 215/2023.

D: Quali enti associativi possono beneficiare dell'esenzione IVA senza dover rispettare i nuovi requisiti soggettivi?

R: Le ODV e le APS che applicano il regime forfetario di cui all'art. 86 del Codice del Terzo settore, in quanto compatibile con tale

regime, non sono tenute a possedere i nuovi requisiti soggettivi per fruire dell'esenzione.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA