

La riforma dell'esenzione dall'IVA di alcune attività commerciali esercitabili dalle associazioni senza scopo di lucro

di [Gianfranco Visconti](#)

Pubblicato il 7 Gennaio 2022

La riforma dell'esenzione dall'IVA di alcune attività commerciali esercitabili dalle associazioni senza scopo di lucro contenuta nel Decreto Fisco Lavoro che entrerà in vigore il 1° Gennaio 2024 per effetto della Legge di Bilancio per il 2022

In questo articolo illustriamo la **riforma dell'esenzione dall'IVA di alcune attività commerciali svolte dalle associazioni senza scopo di lucro** introdotta dai commi da 15-*quater* a 15-*sexies* dell'art. 5 del Decreto-Legge 146/2021 (c.d. "Decreto fisco e lavoro"), convertito in Legge 215/2021, la cui entrata in vigore è stata posticipata di due anni, al **1° Gennaio 2024**, dal comma 683 dell'art. 1° della Legge n° 234 del 2021 ([Legge di bilancio per il 2022](#)).

Enti non commerciali (fra cui associazione) e regole di esenzione dall'IVA

Gli **enti non commerciali** che, in quanto tali, non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole di cui agli artt. 2135 e 2195 del Codice Civile o di altre attività d'impresa dirette alla prestazione di servizi non previste dall'art. 2195 c.c., **sono soggetti all'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA) solo per le attività commerciali**, cioè di impresa, **eventualmente svolte** (artt. 1 e 4, quest'ultimo al 1°, 3° e 4° comma, del DPR 633/1972). In particolare, ai sensi del 4° comma dell'art. 4 del DPR 633/1972, "*si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto*".

Ovviamente, i redditi generati da queste attività sono redditi di impresa che entrano nel calcolo del reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito, cioè l'IRES. Inoltre, da questa norma, e dall'art. 148 del TUIR, si ricava che **gli enti non commerciali associativi possono operare, cioè avere rapporti economici, solo con gli associati**, sia per le attività istituzionali senza scopo di lucro che per quelle commerciali, e non con i terzi come invece fanno le imprese, cioè i soggetti a scopo di lucro.

Le novità di fine anno...

Il Decreto-Legge n. 146 del 2021 (c.d. "decreto fisco" collegato alla Legge di bilancio per il 2022), convertito in Legge n. 215 del 2021, ha introdotto il nuovo comma 4 dell'art. 10 del DPR 633/1972 che riforma i **casi di esenzione dall'IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate da associazioni** (le fondazioni sono quindi escluse e, riteniamo, anche i comitati) **ai loro associati che si applica alle seguenti condizioni:**

1. *"le prestazioni di servizi e le cessioni di beni ad esse strumentalmente connesse¹, effettuate in conformità alle finalità istituzionali (cioè quelle previste dallo statuto) da associazioni politiche, sindacali o di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici², o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto³, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, (effettuate) nei confronti dei 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 delle rispettive organizzazioni nazionali;*
2. *le prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica⁴ rese da associazioni sportive dilettantistiche alle persone che praticano lo sport o l'educazione fisica⁵ ovvero nei confronti 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 delle rispettive organizzazioni nazionali;

3. *le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate (nei confronti di chiunque, associati e non associati) in occasione di manifestazioni propagandistiche organizzate a loro esclusivo vantaggio (quindi non per raccogliere fondi o altri beni a favore di terzi beneficiari dell'attività dell'organizzazione) da associazioni politiche, sindacali o di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona;*
4. *la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti effettuate da associazioni di promozione sociale [...] le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno, sempreché tale attività di somministrazione sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali⁶ e sia effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività", compresi mense o spacci in cui questi prodotti vengono somministrati o distribuiti, come previsto dalla lettera e) del comma 6° dell'art. 3 della Legge 287/1991 richiamata da questa norma.*

Il passaggio dall'esclusione (art. 4 del DPR 633/1972) all'esenzione (art. 10 dello stesso decreto) all'IVA⁷ comporta che, per fare valere l'esenzione, le associazioni devono aprire la Partita IVA e tenere una contabilità che giustifichi l'esenzione dall'imposta delle operazioni che abbiamo elencato.

Il tutto con dei costi che prima, nel regime di esclusione dall'IVA, non occorre sostenere.

Ma, in tal modo, si intende evidentemente contrastare i casi di evasione fiscale in cui si nascondono attività di impresa (quindi a scopo di lucro) con attività senza scopo di lucro svolte da associazioni.

Facciamo notare, inoltre, che con la nuova lettera c) del comma 4° dell'art. 10 di cui sopra si è introdotta **una nuova modalità di autofinanziamento**, le "manifestazioni propagandistiche" in cui si vendono beni o servizi, per le associazioni citate.

Questa modalità, si aggiunge a quella, simile ma non uguale, delle “raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente” prevista dalla lettera a) del comma 3° dell’art. 143 del TUIR, in cui possono essere venduti beni o servizi di modico valore ai sovventori (anche non associati) in esenzione dall’IVA in quanto questa è ritenuta dalla legge un’attività non commerciale.

Note

1 Per esempio la vendita di un libro da parte di un’associazione culturale.

2 Vale a dire dei prezzi dei servizi o dei prodotti a questi connessi.

3 La virgola che spezza il periodo comporta che lo statuto deve fissare i metodi calcolo solo dei contributi supplementari e non dei corrispettivi specifici che possono essere prezzi di mercato.

4 Per esempio: l’uso di una doccia. Sono escluse le cessioni di beni come, per esempio, integratori o bevande varie.

5 E che sono loro associati, anche se la norma non lo dice, ma lo si ricava dal 4° comma dell’art. 4 del DPR 633/1972.

6 Cioè quelli previsti dallo statuto dell’associazione.

7 Rinvio, come abbiamo detto, al 1° Gennaio 2024.

Venerdì 7 Gennaio 2022

a cura di Gianfranco Visconti