

IVA

L'IVA sugli scambi intracomunitari di beni degli enti non commerciali

di **Marco Peirola**

Il principio di tassazione basato sul Paese di destinazione, che caratterizza gli scambi intracomunitari di beni, esige che il cedente e il cessionario siano soggetti passivi che agiscono in quanto tali.

Riguardo agli enti non commerciali, cioè quelli **non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale o agricola**, il trattamento impositivo delle operazioni intracomunitarie deve essere esaminato distinguendo gli enti non commerciali soggetti IVA da quelli che, invece, non sono soggetti IVA.

I primi sono gli enti, di cui all'art. 4, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972 (enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici), che – *a latere* dell'attività istituzionale, non soggetta a IVA – svolgono un'attività commerciale o agricola, soggetta a IVA.

I secondi, invece, sono gli enti, di cui al citato art. 4, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972, che perseguono esclusivamente finalità istituzionali, sicché l'attività svolta non è soggetta a IVA.

Le cessioni di beni nei confronti di operatori economici di altri Paesi membri, poste in essere dagli **enti non commerciali soggetti IVA**, assumono **natura intracomunitaria** e, quindi, beneficiano della non imponibilità prevista dall'art. 41, comma 1, lett. a), del D.L. n. 331/1993 **se tali operazioni sono riconducibili alla sfera commerciale/agricola** dell'ente. Le stesse cessioni, ove riferibili alla sfera istituzionale dell'ente, sono invece **irrilevanti ai fini IVA** per carenza del presupposto soggettivo d'imposta di cui all'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.

Va da sé, pertanto, che sono ugualmente **escluse da IVA** le cessioni di beni nei confronti di operatori economici di altri Paesi membri poste in essere dagli **enti non commerciali non soggetti IVA** e ciò in ragione dell'attività svolta, di natura esclusivamente istituzionale.

Passando ad esaminare il trattamento impositivo degli **acquisti di beni presso fornitori di altri Paesi membri**, per gli acquisti effettuati dagli enti non commerciali soggetti IVA, l'art. 38, comma 1, del D.L. n. 331/1993 dispone che l'IVA è dovuta sugli acquisti intracomunitari effettuati nell'esercizio d'impresa, arte o professione, aggiungendo che l'imponibilità si applica, **comunque**, per gli acquisti intracomunitari effettuati da enti, associazioni e altre organizzazioni (di cui all'art. 4, comma 4, del D.P.R. n. 633/1972), **soggetti passivi IVA**.

Secondo l'interpretazione fornita dalla C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (B.1.1), *“per i cennati organismi non commerciali, soggetti passivi relativamente a talune attività svolte, tutti gli acquisti di beni in altro Stato comunitario costituiscono acquisti intracomunitari, **anche se afferenti l'attività istituzionale non soggetta all'imposta (...)** e indipendentemente dal loro ammontare”*.

Rispetto, sempre, agli enti non commerciali soggetti IVA, la stessa circolare, al punto B.12.2, ha precisato che, *“(p)er gli acquisti intracomunitari inerenti l'attività istituzionale devono essere osservati, distintamente dagli adempimenti relativi all'attività commerciale, gli **stessi adempimenti previsti per gli acquisti effettuati dagli enti non soggetti d'imposta (...)**, con la sola esclusione della presentazione all'Ufficio IVA del Mod. INTRA-13, concernente la dichiarazione preventiva degli acquisti intracomunitari. Per gli acquisti intracomunitari inerenti l'attività commerciale, invece, devono essere assolti gli stessi obblighi imposti dalla normativa comunitaria a tutti gli altri contribuenti”*. Infine, l'Amministrazione finanziaria ha ulteriormente specificato *“che gli **acquisti ad uso promiscuo** afferenti sia l'attività commerciale che quella istituzionale devono essere obbligatoriamente imputati, all'atto dell'annotazione della relativa fattura nei registri IVA, a ciascuna delle dette attività per la parte di rispettiva competenza”*.

Ai fini della **detrazione IVA**, l'art. 45 del D.L. n. 331/1993 prevede che tale diritto è limitato agli acquisti intracomunitari effettuati nell'esercizio d'impresa, arte o professione, il che significa che gli enti non commerciali soggetti IVA possono esercitare la detrazione se i beni acquistati sono utilizzati nell'attività commerciale/agricola o, *pro-quota*, per quelli ad impiego “misto”.

Riguardo agli acquisti di beni presso fornitori di altri Paesi membri posti in essere dagli **enti non commerciali non soggetti IVA**, l'art. 38, comma 5, lett. c), del D.L. n. 331/1993 prevede un **sistema alternato di applicazione dell'imposta**, nel Paese di origine o in quello di destinazione, a seconda del volume di acquisti effettuati nell'anno precedente o in quello in corso. Nello specifico, al di sotto della soglia di 10.000,00 euro annui, l'IVA è addebitata dal fornitore comunitario, mentre al di sopra di questo limite monetario l'IVA è dovuta dall'ente italiano, previa attribuzione del numero di partita IVA, il quale – anche se sotto soglia – può comunque optare per l'applicazione dell'imposta in Italia.

Resta inteso che i predetti enti non commerciali, non svolgendo alcuna attività commerciale, **non possono detrarre l'imposta** assolta a seguito dell'identificazione ai fini IVA.

Infine, per quanto riguarda gli elenchi INTRASTAT, per le **cessioni intracomunitarie** compiute dagli enti non commerciali soggetti IVA deve essere presentato il modello INTRA 1-*bis*, mentre – in base all'art. 1, commi 1 e 2, del D.M. 22 febbraio 2010 – il modello INTRA 2-*bis* va presentato per tutti gli **acquisti intracomunitari** effettuati dagli enti non commerciali soggetti IVA e da quelli non soggetti IVA che si siano identificati a seguito del superamento della soglia di 10.000,00 euro o per effetto dell'opzione per l'applicazione dell'IVA in Italia (si veda anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate 21 giugno 2010, n. 36, Parte I, § 2).

