

ENTI NON COMMERCIALI

Quando le associazioni culturali devono aprire partita IVA

di Guido Martinelli

Come è noto **una associazione culturale diventa soggetto IVA** ogni qualvolta consegua **proventi** di natura commerciale che **abbiano il carattere della abitualità**.

Mentre per gli enti commerciali e le società, infatti, tutte le operazioni che consistono nella cessione di beni o prestazioni di servizi sono da ritenersi soggette all'imposta sul valore aggiunto, per gli enti non commerciali e, in particolare, per le associazioni culturali/teatrali, musicali, ricreative, risulteranno essere soggette a tale imposta soltanto quelle operazioni espressamente ritenute imponibili, c.d. attività commerciali, svolte in modo non occasionale od episodico.

La disciplina dell'IVA per tali enti risulta, in verità, conforme a quella delle imposte sui redditi; **pertanto, rientrano nel campo dell'applicazione dell'imposta soltanto ed esclusivamente le attività commerciali già ritenute tali ai fini IRES**, ad eccezione dei contributi corrispettivi erogati da Enti pubblici e quelli introitati per l'organizzazione di gite o viaggi dalle associazioni di promozione sociale, i quali non concorrono alla formazione del reddito imponibile ma sono gravati da IVA e soggetti ai relativi adempimenti.

Si ricorda che, per le associazioni culturali, ricreative, musicali o comunque per gli enti non commerciali in genere, **non sono considerate commerciali** le prestazioni di servizi fatte ai soci, anche a fronte di corrispettivi specifici (purché l'associazione abbia adeguato lo statuto ai principi contenuti dall'articolo 148 TUIR, novellato dal D.Lgs. 460/1997), nonché le oblazioni o le erogazioni liberali (cioè i contributi versati all'ente da terzi senza che, a fronte dei quali, l'associazione assuma alcun obbligo di controprestazione), oltre che, per le associazioni di promozione sociale, il posto di ristoro e l'organizzazione di viaggi.

Sono, invece, - anche per le associazioni - considerate **sempre di natura commerciale (e quindi soggette ad IVA)** la cessione di beni nuovi prodotti per la vendita, la gestione di mense, la gestione di esposizioni a carattere commerciale, la somministrazione di pasti, l'organizzazione di viaggi, soggiorni (ad eccezione degli enti di promozione sociale), prestazioni turistiche e alberghiere.

L'articolo 1 del decreto IVA prevede che l'imposta sul valore aggiunto si applichi sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate **nell'esercizio di "impresa"**. Sulla portata di tale termine soccorre l'articolo 4 dove viene detto: **"per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2134 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma d'impresa"**.

Preliminare ad ogni considerazione in materia di IVA, è quella diretta a stabilire il campo di applicazione dell'imposta in relazione **all'abitudine e alla professionalità nell'esercizio delle attività commerciali** di un ente non commerciale; presupposti, questi, che come visto sopra sono indispensabili.

Cercando di estrapolare il concetto di abitudine da tutta una serie di chiarimenti ministeriali, si osserva come esso **non debba essere inteso solo in termini di "numero di volte"**, ma in termini di programmazione delle attività, di ripetitività delle medesime nonché di rilevanza economica.

Riepilogando, **non sono tenuti all'apertura di una posizione IVA tutti quegli enti non commerciali che svolgono esclusivamente attività istituzionale o attività commerciale in maniera occasionale**. In tutti gli altri casi, invece, occorrerà aprire una posizione IVA.

Il Ministero delle Finanze ha infatti chiarito che *"tale abitudine può anche sussistere allorché rare prestazioni annuali siano ripetute nel corso di anni successivi, tenuto conto anche della consistenza economica delle prestazioni stesse"*.

La difficoltà nella definizione di tale concetto la si ricava dalla lettura di un altro pronunciamento ministeriale, apparentemente di segno contrario, dove viene detto che le **prestazioni poste in essere dai gestori dei palchi per gli spettatori in occasione delle manifestazioni del Palio di Siena** *"costituiscono un'attività occasionale priva del requisito dell'abitudine che non fa assumere ai suddetti gestori la veste di soggetto passivo d'imposta in ordine all'organizzazione e alla gestione della citata manifestazione"*.

Ne consegue che il concetto di professionalità e abitudine va **verificato volta per volta**, tenendo presente l'attività principale svolta dall'associazione e l'impegno profuso nello svolgimento di quelle che possono, astrattamente, essere considerate operazioni imponibili.