

ENTI NON COMMERCIALI

L'Iva e le contraddizioni della riforma del terzo settore

di Guido Martinelli

Fino ad oggi era consuetudine ritenere, vista la simmetria esistente, che **le attività c.d. commerciali**, poste in essere da un ente non commerciale, **lo fossero sia ai fini delle imposte sul reddito che dell'Iva**. Analogamente per quelle istituzionali.

Le uniche eccezioni, fino ad oggi presenti, sono quelle legate all'organizzazione di **"viaggi e soggiorni turistici"** da parte di determinati enti associativi, previste dai [commi 5 e 6 dell'articolo 148 Tuir](#) e i **c.d. contributi corrispettivi per gestioni convenzionate o accreditate da parte di pubbliche amministrazioni** di cui all'[articolo 143, comma 3, lett. b\)](#), per i quali viene prevista la loro **decommercializzazione** ai fini delle imposte sul reddito, ma che non beneficiano di analoga agevolazione ai fini Iva.

Questa **sostanziale sovrapponibilità** (e quindi facilità gestionale da parte degli enti non commerciali) **verrà in gran parte a cadere** con la definitiva entrata in vigore anche della parte fiscale del **codice del terzo settore** (ricordiamo che sarà il **primo periodo di imposta successivo alla messa a regime del registro unico del terzo settore** e del pervenimento dell'autorizzazione da parte della **Unione europea**).

Nulla muterà solo per le **associazioni** elencate all'[articolo 148 Tuir](#) che **non dovessero**, per scelta o per espresso diniego legislativo, entrare nel terzo settore.

Ciò in quanto, per l'attività che qui interessa, continueranno a godere del percorso parallelo previsto sia ai fini Iva che delle imposte dirette dal combinato disposto di cui all'[articolo 148 Tuir](#) e [4 decreto Iva](#).

Le culturali che resteranno fuori dal Terzo settore, invece, **perderanno la deduzione dei corrispettivi specifici da parte di associati e tesserati ai fini delle imposte sui redditi ma manterranno l'agevolazione ai fini Iva**.

Ciò in quanto non potranno più applicare l'**articolo 148 Tuir** ma potranno continuare ad applicare il non assoggettamento ad Iva di cui all'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#).

Se, per le sportive che rimarranno **"fuori" dal Terzo settore**, nulla cambia, diverse sono le conseguenze per quegli **enti del terzo settore che scegliessero come attività di interesse generale, lo sport dilettantistico**.

Infatti, **nei loro confronti, non potrà più applicarsi la L. 398/1991 (articolo 89, comma 1, lett. c,**

del codice del terzo settore). Ma questo significherà, tra l'altro, che **non si potrà, quindi, applicare l'articolo 4 della citata legge, che prevede l'assoggettamento a Iva delle cessioni dei diritti sulle prestazioni degli atleti**. Va detto che si potrebbe arrivare comunque al mantenimento dell'obbligo, sulla base dei **principi generali**, ma è certo che la **disapplicazione di questa norma è uno dei tanti effetti inattesi della riforma del terzo settore**.

Analogamente, se è pur vero che, all'interno del terzo settore, se si assumesse la veste di **associazione di promozione sociale**, sarebbe possibile trovare, **all'articolo 86**, una norma molto simile (prescindendo dai volumi d'affari di applicazione) è altrettanto vero che questa norma **non si applica per i tesserati. Pertanto la sportiva terzo settore applicherà le imposte sui redditi sui ricavi riscossi per le prestazioni effettuate in favore dei tesserati ma continuerà a non assoggettarle ad Iva in quanto l'articolo 4 del decreto rimarrà invariato**.

All'interno del terzo settore la disciplina Iva diventa il convitato di pietra. Infatti se ne parla poco e rimangono aperti molti dubbi interpretativi.

L'**articolo 11** del codice prevede che gli enti del terzo settore che esercitano la loro attività **"esclusivamente o principalmente in forma di impresa"** sono soggetti all'obbligo di iscrizione al registro delle imprese.

A prescindere dalla considerazione che sarebbe importante stabilire, in un documento di prassi, quand'è che si avvera questa ipotesi, è chiaro che **se io, come ente del terzo settore, mi "autodenuncio" come soggetto che svolge attività di impresa, diventa molto difficile pensare di sfuggire all'applicazione dell'Iva sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi che svolgo per fare tale attività**, salvo se li ricomprendessi tra quelli di cui all'**articolo 86**, previsto per odv e aps.

Ma attenzione, anche **se svolgo l'attività in forma di impresa, queste potrebbero rientrare nella previsione di non commercialità di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 79 del codice del terzo settore. Pertanto, saranno soggette ad Iva ma non soggette a imposte sui redditi**.

Ma questo provocherà, poi, un problema di non facile soluzione in termini di rivalsa Iva: potrò effettuarla su costi che, a quel punto, rientrano in una attività "istituzionale"?

Altro tema che necessita approfondimenti interpretativi è quello delle **sponsorizzazioni**. Non vi è dubbio che siano **proventi da attività diverse (articolo 6 cts)** e come tali soggetti al limite che sarà indicato nel decreto di prossima pubblicazione.

Ma è altrettanto vero che **saranno da assoggettare ad Iva**, per espressa previsione dell'**articolo 4, comma 5, D.P.R. 633/1972**. Sappiamo, però, che le sponsorizzazioni, ai sensi dell'**articolo 79, comma 5, cts**, **non gravano ai fini dell'individuazione della natura commerciale o meno dell'attività**.

Nel caso in cui fossimo in questa seconda fattispecie, la rivalsa Iva sarà applicabile? e sulla

base di cosa?

Infine, le **odv** e le **aps** che applicano il regime forfettario di cui all'**articolo 86 cts** dovranno assoggettare ad Iva le loro **sponsorizzazioni**?

Temiamo che, ai fini iva, le **novità del cts** non siano ancora finite.



Seminario di specializzazione

**LA DISCIPLINA DELLE ASSOCIAZIONI
SECONDO IL CODICE DEL TERZO SETTORE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)