

Le novità della Legge delega in materia di terzo settore

di Francesco Scrivano, Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

Disciplina del lavoro nello sport e nel terzo settore

Scopri di più

La L. 111/2023 (c.d. *Delega Fiscale*) detta principi per la **revisione del sistema fiscale delle società e degli enti associativi**, diversi da quelli disciplinati dal libro V del Codice civile. In particolare, l'[articolo 9, L. 111/2023](#), prevede la necessità di: «...

m) Completare e razionalizzare le misure fiscali previste per enti sportivi e il loro coordinamento con le altre disposizioni dell'ordinamento tributario con l'obiettivo di favorire tra l'altro, l'avviamento e la formazione allo sport dei giovani e soggetti svantaggiati ...»

Al momento appare difficile prevedere **in quale direzione si muoverà il Governo** in materia di enti sportivi, sicuramente l'oggetto della delega sembra **mettere al centro dell'attenzione più l'esercizio fisico o motorio** che la pratica competitiva (agonistica) dello sport. Questo appare anche ai fini **Iva**, dove il recepimento delle direttive comunitarie ha indotto il legislatore italiano ad esentare le **prestazioni "di sport e di educazione fisica"**: l'[articolo 7, comma 1, lett. b\), L. 111/2023](#), invita, infatti, «*il Governo a rivedere le disposizioni che disciplinano le operazioni esenti, anche individuando le operazioni per le quali i contribuenti possono optare per l'imponibilità, in conformità ai criteri posti dalla normativa dell'Unione europea*». Si prevede - a grandi linee - una **razionalizzazione della disciplina Iva degli Enti del Terzo Settore**, a fronte delle procedure di infrazione cui l'Italia era incorsa in passato, a causa della totale esclusione, ai sensi dell'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#), da **imposta delle operazioni c.d. istituzionale di tali enti** (che, come sappiamo, per quanto non commerciali possono avere finalità e scopo economico).

L'esigenza di coordinamento deriva anche da quanto previsto dall'[articolo 5, comma 15-quater, D.L. 146/2021](#), in tema di **modifica del regime Iva da esclusione ad esenzione** "per 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, a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, nei confronti di 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 dalle rispettive organizzazioni nazionali”.

Ai sensi dell'[articolo 1, comma 683, L. 234/2021](#), tale disposizione sarà **in vigore dall'1.7.2024**: si è, quindi, attuata una penetrante modifica dell'[articolo 4 D.P.R. 633/1972](#) e dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#), **ric conducendo all'interno del campo di applicazione dell'Iva**, per quanto in regime di esenzione da imposta, **varie prestazioni istituzionali di servizi e cessioni di beni poste in essere da enti associativi (non commerciali) verso i propri iscritti.**

Che cosa accadrà quindi? Accadrà che le operazioni istituzionali rese verso gli associati potranno, da un lato, essere escluse da Irpef e, dall'altro, **essere soggette a regime Iva**, per quanto esenti.

Interessanti, ma sicuramente **meno “dirompenti”**, sono le disposizioni previste in tema di **Irpef**.

L'[articolo 6 L. 111/2023](#), afferma, infatti, che il Governo è delegato a prevedere l'adozione di un **regime speciale in caso di passaggio dei beni dall'attività commerciale a quella non commerciale e viceversa per effetto del mutamento della qualificazione fiscale di tali attività in conformità alle disposizioni adottate in attuazione della delega conferita dalla legge 6 giugno 2016, n. 106** (lett. g).

L'idea sottesa al testo normativo è quella di **mitigare il regime tributario del passaggio di un bene da un ente profit a ente non profit**; è forse prematuro comprendere nel dettaglio dove e come potrà mutare l'attuale normativa dei conferimenti di beni (soprattutto immobili), specialmente con riferimento all'allineamento dei **valori reali rispetto a quelli fiscali e di bilancio**.

Nella Relazione illustrativa di accompagnamento alla L. 111/2023, il Governo ha in ogni caso affermato che l'intento del criterio di delega è di introdurre **norme volte ad attenuare il carico impositivo** che potrebbe emergere a fronte dell'ingresso dell'ente o di un suo ramo nell'ambito applicativo della **disciplina fiscale del Terzo settore** e non il contrario; pertanto se un ente (o un suo ramo) si trasforma in non commerciale, il **regime dovrebbe esserne agevolato**, e ciò a fronte dell'impossibilità tendenziale di successiva realizzazione di un utile ed anche a fronte del **regime devolutivo in caso di scioglimento dell'ente di riferimento**.

Molto interessante anche l'[articolo 8, L. 111/2023](#), che prevede il **graduale superamento dell'Irap**, in favore di una sovra-imposta da **crearsi con evidenti finalità di gettito**.

Il Governo procederà *“al graduale superamento dell'imposta, con priorità per le società di persone e le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni”*, e come detto istituirà una sovrimposta, assicurando alle regioni un gettito in misura equivalente a quello attuale, da ripartire tra le stesse **sulla base dei criteri vigenti in materia di Irap**.