

Significato fiscale: attraverso l'apertura della P. IVA gli Enti non commerciali comunicano all'Amministrazione finanziaria la volontà di esercizio di attività di natura commerciale. Ne deriva che la titolarità della P.IVA non spetterà automaticamente a tutte le Associazioni, ma si limiterà solamente a quegli Enti che, nel rispetto del limite di prevalenza di cui all'articolo 73 comma 1, lett. c) del DPR n.917/1986 (TUIR), intendono compiere operazioni di natura commerciale. Se la P. IVA assume, quindi, carattere discrezionale subordinato alla valenza commerciale delle attività poste in essere dagli Enti non commerciali, l'attribuzione del Codice Fiscale sarà da considerarsi sempre obbligatoria. Quest'ultima operazione, infatti, è da intendersi indispensabile per il conferimento ad ogni soggetto giuridico associativo della necessaria identità fiscale, in modo da renderlo autonomo dalla posizione fiscale di chi lo rappresenta. La richiesta del Codice Fiscale, quindi, sarà presentata da ciascun Ente all'atto della sua costituzione e ciò indipendentemente dall'esercizio, da parte del medesimo, di attività di natura commerciale.

Concetto di commercialità: la posizione IVA, in capo ad Ente non commerciale, sarà dovuta, come detto, nel solo caso di esercizio di attività commerciale. Per attività commerciale si intende il compimento di prestazioni di servizi, ovvero di cessioni di beni, in favore di terzi, a corrispettivo specifico. Il riferimento a terzi è dovuto alla presunzione di Enti non commerciali con caratteristiche tali da escludere il vincolo commerciale per prestazioni e cessioni in favore di soci, ossia di Enti titolari della qualifica di Ente associativo privilegiato di cui all'articolo 148 comma 3 TUIR. Si tratta, in particolare, di Enti con atto costitutivo o statuto comprensivi della clausole statutarie sancite dal comma 8 del citato articolo 148 ed almeno registrati presso l'Ufficio del Registro. In mancanza di detti requisiti, la non commercialità per le attività rese nei confronti dei soci sussisterà in riferimento ad Associazioni con specifiche qualifiche, come quella di Associazione di promozione sociale di cui alla L.Q. n.383/2000. Al di fuori dei casi suindicati, e di altre fattispecie di legge, anche le prestazioni e le cessioni riferite agli associati manterranno carattere commerciale.

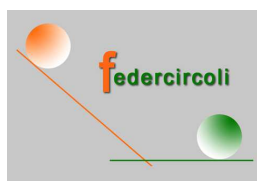
Abitualità e oggettività: l'esercizio di attività di natura commerciale non è, di per sé, sufficiente, a determinare l'obbligo di apertura della P. IVA. Perché ciò accada, l'attività

commerciale dovrà essere effettuata in forma abituale; sebbene non sussista un riferimento normativo atto a definire l'abitudine di esercizio commerciale, la prassi corrente considera abituale lo svolgimento di attività a corrispettivo per un numero di volte superiore a due all'interno del medesimo periodo di imposta. Nondimeno, la realizzazione annuale di una sola operazione commerciale, con la previsione di una reiterazione della stessa negli anni successivi, comporterà ugualmente la presunzione di commercialità abituale. Esiste, poi, un'altra categoria di attività considerate commerciali indipendentemente dal numero di volte in cui esse vengono realizzate; si tratta delle c.d. "attività oggettivamente commerciali", il cui elenco si ritrova nell'articolo 148 comma 4 del TUIR. Tra le più rilevanti si ricordano le prestazioni di sponsorizzazione e di pubblicità, la somministrazione di alimenti e bevande e l'organizzazioni di viaggi e soggiorno turistici. La commercialità abituale di tali operazioni implica che il compimento delle medesime imporrà l'immediata apertura della P. IVA; ancora, le attività oggettivamente commerciali saranno considerate tali anche se rese nei confronti degli associati, sebbene sussistano in tal senso diverse deroghe a quest'ultimo vincolo. Si richiamano, in particolare, le Associazioni di promozione sociale a carattere nazionale, per le quali la somministrazione di alimenti e bevande ai soci e l'organizzazione di viaggi e soggiorni sempre in favore di aderenti non assumeranno valore commerciale.

Conseguenze contabili: l'apertura della P. IVA, con il significato commerciale che la caratterizza, non dovrà essere considerata operazione fine a sé stessa. Al contrario, la posizione IVA obbligherà all'adozione di apposito regime contabile, ugualmente agli oneri di versamento dell'IVA e di compilazione della dichiarazione dei redditi. Si ricorda che la legge n.398 del 1991 ha previsto un impianto contabile agevolato in favore delle Associazioni senza fini di lucro, delle Associazioni sportive dilettantistiche e delle Pro loco, per effetto del quale l'IVA verrà versata forfetariamente in forma trimestrale. Tale contabilità ha, altresì, escluso l'obbligo della comunicazione e della dichiarazione annuale IVA, oltre alla presentazione dell'elenco clienti e fornitori. Dovranno, tuttavia, essere conservate e numerate le fatture di acquisto, rispetto alle quali l'IVA a credito non potrà essere detratta. La quantità di IVA da versare sarà pari al 50% del totale, ad eccezione delle prestazioni di sponsorizzazione che richiederanno il pagamento del 90%. Un errore nel quale è possibile incorrere riguarda quelle Associazioni titolari di P. IVA, tuttavia prive di esercizio di attività di natura commerciale per un intero periodo di imposta; non è infrequente che esse, non avendo effettuato operazioni attive di rilevanza IVA, non provvedano l'anno successivo alla compilazione della dichiarazione dei redditi. Si chiarisce che l'adempimento dichiarativo, pur con indicazione di introiti pari a zero, dovrà comunque essere ottemperato e ciò nel rispetto del menzionato significato di avvenuta apertura della P. IVA. Sarà, infatti doveroso indicare all'amministrazione finanziaria lo stato impositivo e dichiarativo dell'Ente, dal quale si potrà evincere l'assenza di operazioni di natura commerciale. Ancora, la

c.d. “contabilità 398” vincolerà l’Associazione al mantenimento della P. IVA per almeno cinque anni, ammettendosi la revoca in tal senso nel solo caso di scioglimento dell’Ente.

Un’eccezione assoluta: esiste una categoria di Associazioni per la quale è escluso “ab origine” l’obbligo di apertura della P. IVA. Ci si riferisce alle Organizzazioni di volontariato di cui alla L.Q. n.266/1991, iscritte, nel caso che ci occupa, nell’Albo provinciale delle Organizzazioni di volontariato. Ai sensi dell’articolo 8 comma 2 della citata L.Q. n.266/1991, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese da tali Associazioni non rilevano ai fini dell’imposta sul valore aggiunto. L’eccezionalità di tale norma trova spiegazione nella tipologia di attività potenzialmente esercitabili dalle Organizzazioni di volontariato, potendo esse identificarsi nelle attività istituzionali e nelle c.d. “attività commerciali e produttive marginali”. Queste ultime, specificamente elencate nel D.M. 25 maggio 1995, potranno essere svolte in deroga al concetto di commercialità abituale, pur nelle condizioni di conformità delle stesse alle finalità istituzionali e di non rilevanza rispetto agli elementi tipici della commercialità, quali la pubblicità di prodotti, l’utilizzo di insegne elettriche e l’introduzione di strumenti di concorrenzialità sul mercato. Ne conviene che l’apertura della P. IVA da parte della categoria delle Organizzazioni di volontariato ne andrebbe a svilire la “ratio” intrinseca di Organizzazioni non esercenti attività commerciali, con conseguente rischio di cancellazione dall’Albo di competenza. Si ricorda, tuttavia, che la deroga in parola non potrà essere estesa alle Onlus, pur configurandosi le Organizzazioni di volontariato in Onlus diritto. Ciò significa, in altre parole, che le stesse attività commerciali marginali rese da una Onlus, di cui all’articolo 10 del D.Lgs. n.460/1997, diverrebbero denominate “attività direttamente connesse” e per le medesime si manterrà il vincolo IVA.



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino
e-mail: info@fercircoli.it – website: www.federcircoli.it