Andrea Gippone
Dottore Commercialista

Il punto sulla fiscalità degli enti non commerciali

La sospensione dei versamenti fiscali e previdenziali

I commi 923 e 924 della Legge 234 del 30 dicembre 2021 (Legge di Bilancio 2022) riconoscono a favore delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche (mentre non sono state ricomprese le Discipline Sportive Associate) che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del DPCM 24 ottobre 2020, la sospensione, per il periodo 1° gennaio – 30 aprile 2022, di versamenti ed adempimenti sia fiscali che contributivi.

La sospensione dei versamenti fiscali e previdenziali

I versamenti sospesi sono i seguenti:

- versamenti delle ritenute alla fonte (articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600 del 1973) che tali soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta (tipicamente le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati);
- adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria (compresi quindi i premi dovuti da autoliquidazione Inail);
- versamenti IVA;
- versamenti delle imposte sui redditi.

La sospensione dei versamenti fiscali e previdenziali

I versamenti sospesi dovranno essere eseguiti, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un’unica soluzione entro il 30 maggio 2022.

In alternativa, i versamenti sospesi possono essere eseguiti, sempre senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione del 50% del totale dovuto, fino a un massimo di sette rate mensili di pari importo, con decorrenza dal 30 maggio 2022, e l’ultima rata (pari al valore residuo) entro il 16 dicembre 2022.

Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Proroga dello Sport Bonus

Il comma 621 dell'articolo 1 della Legge 145/2018 (Legge di Bilancio 2019) aveva riproposto la disciplina del c.d. "Sport Bonus" che era già stato introdotta in via provvisoria dalla Legge di Bilancio dell'anno ancora precedente.

Con tale norma veniva riconosciuto un credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate da privati (persone fisiche, enti non commerciali, e soggetti Ires) nel corso del 2019 per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

Proroga dello Sport Bonus

Il comma 190 della Legge 234 del 30 dicembre 2021 (Legge di Bilancio 2022) mantiene il credito d’imposta del 65% per tali tipologie di intervento, ma con una variazione dei destinatari, restringendo la platea dei beneficiari esclusivamente a favore dei soggetti titolari di reddito d’impresa, e non più esteso anche in favore di persone fisiche ed enti non commerciali.

Rinvio al 2024 del regime di esenzione IVA previsto dal DL 146/202

Il comma 683 dell'articolo 1 della Legge 234 del 30 dicembre 2021 (Legge di Bilancio 2022) proroga l'entrata in vigore delle disposizioni introdotte dall'art. 5, commi da 15-quater a 15-sexies del D.L. 146/2021, al 1°gennaio 2024.

Pertanto, solo a partire dal 2024, tutti gli enti non commerciali che offrono beni e servizi ai propri soci a fronte del pagamento di corrispettivi specifici o quote associative maggiorate, dovranno prevedere l'assoggettamento ad iva (eventualmente in regime di esenzione qualora ricorrano le condizioni previste) di tali operazioni, in quanto considerate comunque commerciali.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

I commi da 15-quater a 15-sexies dell'articolo 5 del D.L. 146/2021 (successivamente convertito in Legge) hanno introdotte significative modifiche alla disciplina iva riservata alle operazioni ''economiche'' poste in essere da parte degli enti non commerciali.
Tali modifiche si sono rese necessarie per rispondere in maniera concreta al procedimento di infrazione (n. 2008/2010) aperto da parte dell'Unione Europea a carico dello Stato italiano a seguito del non corretto recepimento della Direttiva Iva Comunitaria numero 2006/112/CE.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Attuale disciplina nazionale

L'articolo 4 del D.P.R. 633/1972 prevede che gli enti diversi dai soggetti commerciali (intendendo con tale accezione i soggetti che perseguono uno scopo lucrativo), i quali esercitano un'attività in via principale o unica che non persegue un fine lucrativo, qualora pongano in essere operazioni sotto forma di prestazioni di servizio o di cessioni di beni, ma comunque sempre in relazioni alle proprie finalità istituzionali, dietro versamento di un corrispettivo, non debbano dare rilevanza ai fini iva a tali attività, in quanto le stesse vanno considerate ***non imponibili iva***.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Disciplina comunitaria

L'articolo 2 della Direttiva 2006/112-CE prevede che tutte le prestazioni di servizio e le cessioni di beni, da qualunque soggetto passivo effettuate, a prescindere dal perseguimento di uno scopo lucrativo piuttosto che di natura ideale, qualora le stesse comportino il versamento di un corrispettivo, vadano comunque considerate operazioni aventi una ***natura commerciale*** e come tali rilevanti ai fini iva.
L'articolo 132 della medesima Direttiva riserva comunque un *regime iva di esenzione* per alcune attività economiche in quanto finalizzate ad uno ''*scopo pubblico*''.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Il comma 15-quater dell'articolo 5

Vengono previste due significative modifiche della disciplina Iva nazionale:

- la prima di carattere *soggettivo*, in riferimento ai soggetti di cui all'articolo 4 del D.P.R. 633/1972;
- la seconda di tipo *oggettivo*, andando ad attrarre tra le operazioni in esenzione iva alcune attività poste in essere da taluni enti (di tipo associativo).

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Il comma 15-quater dell'articolo 5

Diventano ora *rilevanti ai fini iva*:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, comprese le pubblicazioni, poste in essere da alcuni soggetti di tipo associativo, nei confronti dei propri soci, dietro versamento di corrispettivi specifici;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere da partiti politici in occasione di manifestazioni propagandistiche;
- la somministrazione di alimenti e bevande da parte delle aps nei confronti dei propri associati.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Il comma 15-quater dell'articolo 5

Vengono comunque considerate ***esenti ai fini iva*** (articolo 10, comma 4):

- le prestazioni e le cessioni ad esse connesse, poste in essere da alcuni soggetti di tipo associativo, nei confronti dei propri soci, dietro versamento di corrispettivi specifici;
- le prestazioni connesse con la pratica dello sport rese dalle asd;
- le cessioni di beni e le prestazioni effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche;
- la somministrazione di alimenti e bevande nei confronti di indigenti, da parte delle aps.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Il comma 15-quinques dell'articolo 5

Esso prevede un trattamento speciale nei confronti delle odv e delle aps, stabilendo che, qualora tali soggetti non abbiano superato la soglia dei 65.000 euro di ricavi o compensi, essi possano applicare, ***ai soli fini iva***, il *regime forfettario* di cui all'articolo 1, commi da 58 a 63 della Legge 190/2014.
Tuttavia, tale disposizione di favore, al momento, ha una rilevanza solo temporanea, in attesa che si completi la piena operatività del regime fiscale riservato agli Enti del Terzo Settore, di cui al titolo X D.Lgs. 117/2017 (il Codice del Terzo Settore).

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

Il comma 15-sexies dell'articolo 5

Tale comma ha lo scopo di sottolineare come le nuove disposizioni introdotte dai commi precedenti abbiano un valore unicamente ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.
Ai fini delle imposte dirette permangono pertanto le precedenti disposizioni normative, e non si verifica una rilevanza commerciale automatica anche ai fini ires o irap.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

<u>Le ulteriori condizioni per l'applicazione del regime di esenzione iva</u>

Affinché sia possibile applicare da parte degli enti di tipo associativo, il regime di esenzione iva previsto dal comma 15-quater dell'articolo 5 D.L.146/2021, è necessario che:

- le operazioni poste in essere non provochino una *distorsione della concorrenza* a danno delle imprese commerciali;
- siano presenti le *clausole statutarie obbligatorie*.

Le novità introdotte dal D.L. 146/2021

<u>Le clausole statutarie obbligatorie</u>

- obbligo di devoluzione del patrimonio dell’ente;
- disciplina uniforme del rapporto associativo;
- obbligo di redazione ed approvazione annuale del rendiconto economico e finanziario;
- diritto di elettorato attivo e passivo, principio del voto singolo, regole di convocazione delle assemblee e criteri di ammissione ed esclusione degli associati;
- intrasmissibilità della quota associativa.