

Prot. n. 125/2024

Roma, 30 settembre 2024

Anno 2024 Circolare n. 65
Serie Ordinaria

Agli Associati
Loro sedi

Oggetto: Nuova disciplina IVA per gli enti associativi assistenziali - Art. 5, comma 15-quater, lett. b), n. 2), del d.l. n. 146/2021, convertito con la legge n. 215/2021.

Si segnala che, salvo ulteriori proroghe o rinvii, dal 1° gennaio 2025¹ entreranno in vigore alcune rilevanti novità in tema di IVA per gli enti associativi assistenziali, disposte dalla normativa in epigrafe.

In attesa di auspicati interventi chiarificatori parte dell'Agenzia delle Entrate², si ritiene utile fornire di seguito alcune prime indicazioni al riguardo, con riserva di tornare successivamente in argomento.

Il tema è di particolare interesse per il comparto assistenziale, avuto riguardo all'operatività di fondi sanitari e casse di assistenza aventi natura giuridica associativa. La nuova disciplina, infatti, concerne le prestazioni di servizi e le cessioni di beni effettuate da "associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona".

¹ La modifica normativa in commento sarebbe dovuta entrare in vigore dapprima il 21 dicembre 2021. Tuttavia, l'art. 1, comma 683, della Legge di bilancio per il 2022 ne rinviò l'applicazione al 1° gennaio 2024, decorrenza ulteriormente differita al 1° luglio 2024 dal c.d. "Decreto *omnibus*" (d.l. n. 51/2023). Da ultimo, al fine di permettere un miglior coordinamento con le novelle che verosimilmente saranno introdotte dalla delega fiscale, l'art. 3, comma 12-sexies, del d.l. 30 dicembre 2023, n. 215, ha previsto un'ulteriore proroga al 1° gennaio 2025.

² L'Agenzia delle Entrate è intervenuta sul tema in oggetto con la circolare n. 5/E del 25 febbraio 2022, illustrando, in via generale, la nuova disciplina. Questi chiarimenti, tuttavia, non affrontano specificamente le fattispecie qui di interesse.

1. Le modifiche previste dalla normativa IVA a decorrere dal 1° gennaio 2025

In via preliminare, va evidenziato che le novità in commento sono conseguenza della procedura di infrazione n. 2008/2010, avviata dalla Commissione europea nei confronti dell'Italia.

E' stato infatti contestato al nostro Paese l'asserito non corretto recepimento della normativa europea in materia di IVA, con specifico riferimento all'art. 132, paragrafo 1, lett. I), della direttiva n. 2006/112/CE, che disciplina il regime delle esenzioni IVA³.

Infatti, in via sintetica, se, da un lato, l'art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972 prevedeva (e prevede tutt'ora, fino al 1° gennaio 2025) l'esclusione dall'applicazione dell'IVA per le operazioni rese a soci, associati o partecipanti da alcune tipologie di enti associativi (tra cui, per quel che interessa in questa sede, dagli enti associativi assistenziali), in conformità alle proprie finalità istituzionali, verso il pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, dall'altro lato, l'art. 132, paragrafo 1, lett. I) della direttiva n. 2006/112/CE avrebbe invece individuato per le medesime operazioni il regime dell'esenzione.

Per quanto precede, e per superare il disallineamento esistente tra la normativa unionale e quella interna, il legislatore domestico, mediante il citato art. 5, comma 15-*quater*, lett. b), n. 2), del d.l. n. 146/2021, ha espunto le summenzionate operazioni dal novero delle operazioni escluse da IVA (nuovo art. 4, comma 4, d.P.R. n. 633/1972), stabilendo per esse il regime di esenzione, con il nuovo art. 10, comma 4, n. 1, del d.P.R. n. 633/1972 e confermando, invece, il regime di esclusione dall'IVA soltanto per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi non effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari.

Per effetto delle modificazioni intervenute, che entreranno in vigore, come si è detto, il 1° gennaio 2025, il perimetro delle operazioni esenti ora comprende *"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."* (art. 10, comma 4, n. 1), del d.P.R. n. 633/1972).

Pertanto, a partire dal 1° gennaio 2025, le operazioni poste in essere dagli enti assistenziali (*inter alia*), di tipo associativo, realizzate in conformità alle finalità istituzionali nei confronti degli associati o assistiti a fronte di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, non rientreranno più tra le operazioni escluse da IVA, bensì saranno soggette alla disciplina IVA e comprese tra le operazioni esenti IVA.

Il regime di esenzione (in luogo dell'assoggettamento al regime ordinario di imponibilità IVA) si applica, tuttavia, solo al ricorrere di determinate condizioni individuate dall'art. 10, commi 4, n. 1), e 5, del d.P.R. n. 633/1972.

³ L'art. 132, paragrafo 1, lett. I), della direttiva n. 2006/112/CE prevede, in particolare, che siano soggette al regime di esenzione IVA *"le prestazioni di servizi e le cessioni di beni loro strettamente connesse effettuate nei confronti dei propri membri nel loro interesse collettivo, dietro pagamento di quote fissate in conformità dello statuto, da organismi senza fini di lucro, che si prefiggono obiettivi di natura politica, sindacale, religiosa, patriottica, filosofica, filantropica o civica, purché tale esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza"*.

1. Gli enti associativi devono prevedere nel proprio statuto o atto costitutivo (redatti in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata), e naturalmente applicare in concreto, le clausole indicate dall'art. 10, comma 5, del d.P.R. n. 633/1972⁴.
2. Il regime di esenzione è applicabile *"a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette all'IVA"*.

Se la prima condizione (la necessità di conformità dell'atto costitutivo o dello statuto a specifiche clausole) era già presente nella precedente formulazione normativa, al fine di consentire all'ente associativo di beneficiare del regime di esclusione da IVA⁵, la seconda condizione rappresenta una novità. Al riguardo, si osserva che – fermo restando che non sono chiari significato e portata della disposizione stessa⁶ – siffatta condizione sembrerebbe,

⁴ Si ricorda che le clausole sono le seguenti (sostanzialmente corrispondenti a quelle previste dall'art. 148, comma 8, del t.u.i.r. ai fini della decommercializzazione degli enti associativi per le imposte dirette):

- il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo e salva diversa destinazione imposta dalla legge;
- disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- eleggibilità libera degli organi amministrativi; principio del voto singolo di cui all'art. 2538, comma 2, del codice civile; sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e criteri di loro ammissione ed esclusione; criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda questa modalità di voto ai sensi dell'art. 2538, ultimo comma, del codice civile e sempreché esse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;
- intransmissibilità della quota o contributo associativo, fatta eccezione dei trasferimenti a causa di morte e sua non rivalutabilità.

⁵ Queste disposizioni erano infatti contenute nell'art. 4, commi 4 e 7, del d.P.R. n. 633/1972 previgenti alla novella in discorso, che trovano ora corrispondenza nell'art. 10, comma 5, del medesimo d.P.R. n. 633/1972.

⁶ Allo stato, non è chiara la portata pratica di questo intervento normativo e, cioè, se la distorsione della concorrenza sia vicenda che deve essere esaminata dal singolo ente oppure sia norma programmatica, attribuibile unicamente allo Stato italiano.

Nel primo caso, l'ente dovrebbe essere in grado di valutare, caso per caso e con tutte le complicazioni che l'analisi comporta, la sussistenza di una distorsione della concorrenza rispetto alle operazioni rese e applicare, ove la distorsione non sussista, l'esenzione IVA, oppure, ove la distorsione sussista, applicare il regime di ordinaria imponibilità IVA.

Nel secondo caso, l'esenzione IVA sarebbe stabilita a monte dallo Stato, nel momento in cui ha introdotto la disposizione in oggetto nel decreto IVA e, dunque, nessuna valutazione è richiesta al singolo operatore.

Si ritiene che questa seconda interpretazione vada privilegiata, anche rispetto all'esigenza di certezza del diritto, in considerazione della circostanza che la condizione di assenza di effetti distorsivi della concorrenza è prevista esplicitamente nel testo della direttiva IVA, all'art. 132, paragrafo 1, lett. I), allorché si stabilisce l'esenzione delle operazioni ivi indicate *"purché tale esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza"*. La direttiva UE, quale fonte normativa, è rivolta ai legislatori dei singoli Stati membri, i quali nello stabilire l'eventuale regime di esenzione (e non di imponibilità IVA) avrebbero dovuto svolgere valutazioni con riguardo ai possibili effetti distorsivi della concorrenza. Pertanto, non è compito diretto del singolo operatore stabilire se le sue operazioni siano in grado di causare distorsioni della concorrenza. È invece lo Stato, in quanto autorità fiscale e di regolamentazione, che avrebbe il compito di garantire, sulla base delle necessarie e complesse analisi macroeconomiche e di mercato, che le esenzioni dall'IVA non determinino distorsioni della concorrenza.

comunque, non poter avere alcuna applicazione nei confronti del comparto dell'assistenza sanitaria integrativa promossa da fondi o casse, fondata sui principi della solidarietà ai fini della ripartizione del rischio e degli oneri, riguardando piuttosto altre realtà associative che esercitano attività offerte sul mercato da entità commercialmente strutturate.

Merita aggiungere, per miglior chiarezza, che ove queste condizioni non siano realizzate e i suddetti requisiti non siano presenti, le operazioni anche assistenziali poste in essere dagli enti di tipo associativo nei confronti degli associati a fronte di corrispettivi specifici o di quote supplementari saranno ordinariamente imponibili ai fini IVA.

2. Prime considerazioni sul possibile impatto della novella normativa sui fondi sanitari e sulle casse assistenziali aventi struttura associativa

Va innanzitutto osservato che la novella normativa che entrerà in vigore, come si è detto, dal 1° gennaio prossimo, ha impatto unicamente ai fini IVA, rimanendo invece immutato il regime di decommercializzazione stabilito ai fini delle imposte dirette.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 148, commi 1 e 3, del t.u.i.r., le prestazioni rese dall'associazione nei confronti degli associati/assistiti, sia a fronte di *"quote o contributi associativi"* sia a fronte di corrispettivi specifici o di contributi supplementari in funzione delle maggiori o diverse prestazioni, continuano a godere del regime di piena decommercializzazione ai fini delle imposte dirette. Ciò, a condizione che, ove vi siano corrispettivi specifici o contributi supplementari, l'ente associativo contempli nel proprio statuto o atto costitutivo, e poi applichi in concreto, le clausole previste dall'art. 148, comma 8, del t.u.i.r..

Per quanto concerne l'IVA, invece, la novella legislativa stabilisce che le prestazioni rese a fronte di corrispettivi specifici o contributi supplementari diventano rilevanti ai fini dell'imposta, godendo del regime di esenzione solo laddove l'ente preveda nel proprio statuto o atto costitutivo e poi applichi in concreto le clausole previste dall'art. 10, comma 5, del d.P.R. 633/72 (clausole esattamente corrispondenti a quelle di cui all'art. 148, comma 8, del t.u.i.r.).

Non vi è invece alcun impatto ai fini IVA per le operazioni realizzate nei confronti degli associati/beneficiari in assenza di corrispettivi specifici o di contributi supplementari. Pertanto, le *"quote o contributi associativi"* versati a fronte di prestazioni di servizi rese dall'associazione in modo omogeneo per gli associati/beneficiari restano comunque escluse da IVA ex art. 4, del d.P.R. n. 633/1972, così come praticato.

Ne deriva che, ai fini IVA, la novella legislativa interessa unicamente le operazioni poste in essere dagli enti di tipo associativo, in conformità alle finalità istituzionali, e rese con connotazione *"sinallagmatica"* nei confronti degli associati/beneficiari per mezzo di corrispettivi specifici o di contributi supplementari.

Il tema centrale che si pone, dunque, è cosa intenda la normativa IVA per prestazioni rese dall'associazione nei confronti degli associati/beneficiari a fronte di *"corrispettivi specifici o di contributi supplementari fissati in conformità dello statuto, in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto"*, così da valutare se e in quale misura i fondi sanitari e le casse assistenziali siano interessati dalla novella.

La definizione normativa di corrispettivo specifico o di quota o contributo supplementare appare identica ai fini delle imposte dirette e dell'IVA: in entrambi i casi, la nozione di corrispettivo specifico e di quota o contributo supplementare è ricollegata alla determinazione *"in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto"*⁷; senonché, a oggi, dalla prassi e dalla giurisprudenza non sembrano potersi ritrarre indicazioni univoche e puntuali⁸. Si

⁷ Art. 148, comma 2, del t.u.i.r. per le imposte dirette; e art. 10, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972 per l'IVA.

⁸ Il tema dei corrispettivi specifici e delle quote o contributi supplementari è stato trattato più volte tanto dall'Agenzia delle Entrate (cfr. ex multis: risposta 115/2024; risposta 453/2019; risposta 7/E del 2022; circolare

ritiene, tuttavia, che ciò che rileva sia l'esistenza di maggiori o diverse prestazioni a fronte del pagamento di un prezzo fissato in contropartita di servizi (prestati in conformità allo statuto) non rivolti alla generalità degli associati/beneficiari bensì solo a coloro che paghino un diverso prezzo (corrispettivo, quota o contributo) in base a uno specifico rapporto sinallagmatico.

Sembra conseguire, in via implicita, che le maggiori o diverse prestazioni collegate a un corrispettivo specifico o quota supplementare (*i.e. pagamento di una somma determinata in contropartita alla maggiore o diversa prestazione*) debbano essere individuate in base allo statuto come *eccezione* rispetto alle ordinarie prestazioni previste statutariamente a vantaggio della generalità degli associati e rese a fronte delle ordinarie quote associative.

Tuttavia, la previsione normativa di *"pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari, [...] in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto"* non sembra debba necessariamente portare alla conclusione che l'esistenza di qualsivoglia differenziazione di quote o contributi determini, di per sé, l'applicazione della nuova disciplina IVA con il regime di esenzione, in luogo del regime di esclusione. Infatti, perché si sia nel regime di esenzione IVA, accanto alla differenziazione, occorre vi sia altresì la specificità del corrispettivo.

Di conseguenza, laddove sussistano categorie, classi o gruppi di associati/beneficiari che, nell'ambito delle previsioni statutarie, godano di *prestazioni uniformi a fronte del pagamento di una quota associativa uguale per tutti* gli appartenenti alla categoria o gruppo (sebbene diverse dalle quote associative e prestazioni di pertinenza di altre categorie o gruppi all'interno del medesimo ente associativo), non sembra potersi parlare di *"prestazioni differenziate"* né di *"corrispettivi specifici"*. La fattispecie dei *"corrispettivi specifici"*, in funzione delle diverse o maggiori prestazioni, sussisterà solo nel caso in cui, all'interno di una medesima categoria o gruppo, sia prevista la possibilità di ottenere *"sinallagmaticamente"* prestazioni differenziate e personalizzate, a fronte del pagamento di contributi differenziati o supplementari, così da frazionare la categoria, classe o gruppo in associati/beneficiari 'ordinari' e singoli associati/beneficiari che godano di un trattamento differenziato, personalizzato e privilegiato⁹.

18/E del 2018; risoluzione 38/E del 2010; circolare 12/E del 2009; circolare 45/E del 2009; risoluzione 141/2009; risp. interr. parl. 14/03/2007, n. 5-00835; risposta interr. parl. 16/01/2008, n. 5-01899; circ. 21/E del 2003; circ. 124/1998) quanto dalla giurisprudenza di merito (*ex multis*: Comm. trib. prov. Marche Pesaro, Sent., 20/01/2020, n. 24; Comm. trib. regionale Lazio Roma, Sent., 17/10/2007, n. 181; Corte di giustizia tributaria di primo grado Friuli-V. Giulia Trieste, Sent., 09/06/2023, n. 117 e 119; Comm. trib. regionale Marche Ancona, Sent., 18/12/2019, n. 1010; Corte di giustizia tributaria di secondo grado Lazio Roma, Sent., 14/09/2023, n. 5158; Comm. trib. regionale Marche Ancona, Sent., 15/12/2021, n. 1581) e di legittimità (*ad es.*: Cass. civ., Sez. V, Ord., 12/02/2019, n. 4051; Cass. civ., Sez. V, Ord., 05/06/2024, n. 15694; Cass. civ., Sez. V, Ord., 22/04/2024, n. 10762; Cass. civ., Sez. V, Ord., 16/07/2024, n. 19636; Cass. civ., Sez. V, Ord., 15/06/2018, n. 15865; Cass. civ., Sez. V, Ord., 29/07/2024, n. 21139; Cass. civ., Sez. V, Ord., 30/07/2024, n. 21219; Cass. civ., Sez. V, Sent., 25/02/2011, n. 4626).

Non risulta che la prassi e la giurisprudenza abbiano mai affrontato direttamente e in termini generali il tema della configurazione dei corrispettivi specifici. Sono stati affrontati, invece, singoli casi concreti, offrendo soluzioni strettamente legate in fatto alle singole fattispecie esaminate. In nessun caso, da quanto noto, è trattata la specifica fattispecie dei fondi sanitari e delle casse assistenziali.

⁹ Dalla giurisprudenza si ritrae l'indicazione che vi è corrispettivo specifico se sussiste una *personalizzazione* dei servizi offerti ai soci (CTR Ancona 15/12/2021, n. 1581); oppure, se i pagamenti differenziati sono effettuati a fronte di diverse o maggiori prestazioni rispetto a quelle previste statutariamente (Cass. 27/10/2022, n. 31713); oppure, ancora, se sono previsti specifici pacchetti che danno diritto a prestazioni aggiuntive (CGT Lazio 14/09/2023, n. 5158). Insomma, sembra che per la giurisprudenza debba sussistere un rapporto sinallagmatico fra il singolo socio e l'ente.

Anche per quanto riguarda la prassi, si ritrae l'indicazione che il corrispettivo specifico si configuri laddove sussista un *"rapporto sinallagmatico instaurato fra soci ed ente"* (circ. 124/1998). Non sembra sufficiente, dunque, la previsione di quote associative differenziate nel caso in cui ciò non determini l'instaurazione di un rapporto sinallagmatico singolare fra soci ed ente, e cioè la fruizione di prestazioni differenziate sinallagmaticamente direttamente collegate e commisurate all'entità dei pagamenti effettuati.

Le considerazioni esposte paiono tanto più calzanti nei riguardi di associazioni che perseguano finalità assistenziali/sanitarie, ove uno dei requisiti per la decommercializzazione risulta il rispetto di principi solidaristici statutariamente previsti e concretamente perseguiti. La stessa Agenzia delle Entrate, al paragrafo 2 della Circolare n. 5/E del 25 febbraio 2022, sottolinea che l'applicazione del nuovo regime di esenzione IVA *"riguarda solo quelle operazioni che abbiano natura commerciale"*, con ciò inducendo a escludere le operazioni (tipiche di fondi sanitari e casse di assistenza sanitaria) in cui è prevalente, se non esclusivo, il fattore solidaristico, attraverso la ripartizione dei rischi e dei costi, che, dunque, non hanno alcuna connotazione commerciale.

La suddivisione per categorie, classi o gruppi di associati/beneficiari, per i quali siano previste contribuzioni uniformi a fronte di prestazioni, del pari, uniformi, consente di rispettare all'interno di quella categoria, classe o gruppo il principio solidaristico (attraverso la ripartizione tra essi del costo complessivo delle prestazioni assistenziali/sanitarie cui si ritiene di far fronte nel periodo), situazione che, invece, verrebbe meno laddove fosse prevista la possibilità di ottenere o pattuire prestazioni singolarmente differenziate, a fronte del pagamento di contributi differenziati o supplementari (nella sostanza, prezzi di uno specifico corrispettivo).

Contestualizzando quanto sin qui riferito per i fondi sanitari e le casse assistenziali-sanitarie, si ritiene che la presenza di diversi Piani sanitari (ciascuno dei quali abbia un suo nomenclatore di prestazioni riconosciute), con contribuzione assegnata a ciascun singolo Piano, non configuri il pagamento di corrispettivi specifici o di quote supplementari; infatti, la determinazione di quote associative differenziate per Piano sanitario rappresenta null'altro che un'articolazione standardizzata dell'offerta associativa per categorie, classi o gruppi di associati/beneficiari posta in essere nel rispetto di una corretta ripartizione del rischio e del costo, a fronte del perseguimento dei principi solidaristici statutariamente fissati, nonché rispondente a criteri razionali e oggettivi.

Anche il fatto che i Piani sanitari talvolta prevedano il versamento di contributi differenziati per età, a fronte dei quali, peraltro, rimangono identiche le prestazioni rese, non pare inficiare le conclusioni indicate, confermando – e anzi rafforzando – le finalità solidaristiche che all'interno dei Piani stessi sono perseguite.

3. *I possibili nuovi adempimenti ai fini IVA*

Come sopra riferito, in assenza di specifiche indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate e in attesa di una più compiuta analisi della novella normativa, è da ritenersi che i fondi sanitari e le casse assistenziali di natura associativa non siano direttamente interessate dalle novità in discorso, nei limiti in cui l'eventuale pluralità di Piani sanitari a fronte di quote o contributi associativi differenziati sia comunque riferita alla presenza di categorie, classi o gruppi di associati/beneficiari. In questo contesto, le quote associative versate, pur a fronte dell'offerta di diversi Piani sanitari, è da ritenere, dunque, debbano rimanere escluse da IVA, ex art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 633/1972, anche successivamente al 1° gennaio 2025, allorché entrerà in vigore (salvo ulteriori rinvii) la nuova disciplina IVA descritta.

Ove l'esposta interpretazione sia confermata, nessun nuovo adempimento di natura contabile o fiscale sarà richiesto ai fondi sanitari e alle casse assistenziali.

Nell'ipotesi in cui, tuttavia, il fondo o cassa sanitaria, a struttura associativa, offra prestazioni sinallagmatiche a fronte di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, è evidente che almeno siffatte maggiori o diverse prestazioni, collegate al corrispettivo specifico

o alla quota supplementare, dal 1° gennaio 2025 rientreranno nell'ambito applicativo dell'IVA, seppure nel regime di esenzione, al ricorrere delle condizioni di legge¹⁰.

L'applicazione del regime di esenzione IVA comporta l'insorgere di un complesso di adempimenti di natura contabile e fiscale, quali, a titolo esemplificativo, l'apertura di una partita IVA, gli obblighi di certificazione e di emissione delle fatture, la tenuta dei registri IVA, l'obbligo di presentazione della dichiarazione e di altre comunicazioni previste ai fini IVA.

Fermo restando l'obbligo di apertura della partita IVA, parte degli indicati adempimenti potrà anche essere evitata, ove si acceda, su specifica opzione, al regime di dispensa degli adempimenti ex art. 36-bis, del d.P.R. n. 633/1972.

Si ricorda che il contribuente che acceda all'indicato regime, a fronte della completa rinuncia al diritto alla detrazione IVA sugli acquisti (sempre che sussistano operazioni attive imponibili IVA), è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione, relativamente alle operazioni esenti da imposta, fermi restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dalla normativa IVA, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente.

* * *

In considerazione della rilevanza della tematica trattata, ci si riserva di ritornare in prosieguo in argomento, anche a seguito dell'auspicato confronto a livello associativo con le competenti Autorità.

Con i migliori e più cordiali saluti.

IL PRESIDENTE
(Sergio Corbello)

¹⁰ Si ribadisce che al momento non risulta chiara la portata del disposto normativo in base al quale l'esenzione IVA può operare "a condizione di non provocare distorsioni della concorrenza a danno delle imprese commerciali soggette a IVA" (cfr. nota n. 6).

Nonostante si ritenga che detta condizione non debba essere verificata dal singolo operatore, è evidente che una (pur non creduta) diversa e più restrittiva lettura potrebbe invece profilare la necessità di una valutazione, caso per caso, dell'applicabilità del regime di imponibilità ordinaria IVA a cura del singolo ente.