

OdV

Regime Iva delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali

di Sebastiano Di Diego*

Le associazioni di volontariato iscritte nel registro regionale sono destinatarie di una particolare disciplina ai fini Iva, contenuta nell'articolo 8 della legge n. 266/1991. L'operare di questa disciplina fa sì che tali associazioni vengano ad assumere la veste di un vero e proprio consumatore finale.

Le associazioni di volontariato iscritte nel registro regionale sono destinatarie di una **particolare disciplina ai fini Iva**.

Il secondo comma dell'**art. 8 della legge n. 266/1991**, infatti, dispone che le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini Iva.

In pratica, in questo modo, la norma impedisce che i tre requisiti richiesti dalla legge Iva possano manifestarsi congiuntamente (viene infatti eliminato il requisito oggettivo), ponendo così le operazioni attive effettuate dalle associazioni di volontariato fuori dal campo di applicazione dell'Iva (Tavola n.1 alla pagina seguente). L'art. 8, quindi, configura un regime Iva di **generalizzata esclusione** delle operazioni compiute dalle associazioni di volontariato.

Ne consegue che gli enti in questione **non sono obbligati ad emettere fattura** per le operazioni svolte sia nei confronti degli aderenti sia nei confronti dei terzi né a tutti gli adempimenti previsti dal decreto Iva (comunicazione di inizio attività, presentazione della dichiarazione annuale, tenuta dei registri, emissione di scontrini e ricevute fiscali ecc.).

La disciplina in esame, nonostante le intenzioni del legislatore, non risulta agevolativa, bensì penalizzante. Infatti, l'esclusione pur essendo formulata con riferimento alle singole operazioni, in realtà, ha come effetto la **perdita della soggettività passiva Iva** delle associazioni di volontariato.

In pratica, l'associazione viene ad **assumere la veste di consumatore finale**, con la conseguente **impossibilità di recuperare l'Iva** sugli acquisti, che quindi diventa un **costo**.

Coordinamento con la disciplina delle Onlus

Le associazioni di volontariato (insieme alle cooperative sociali e alle organizzazioni non governative) sono considerate **Onlus di diritto**.

Di conseguenza, ad esse si applica l'intera disciplina prevista per le Onlus in generale.

Tuttavia, lo stesso articolo 10 stabilisce che alle Onlus di diritto continuano ad applicarsi le previsioni di maggior favore eventualmente previste dalle loro leggi istitutive.

In concreto, tale disposizione può essere interpretata nel senso che ove la legge istitutiva disciplini diversamente dal D.Lgs. n. 460/1997 la stessa materia fiscale, la Onlus di diritto può **scegliere**, sulla base di un proprio giudizio di convenienza, **tra i due regimi quello più favorevole**.

Scelta del regime più favorevole

Tale previsione, nel caso delle associazioni di volontariato, acquista particolare rilievo ai fini Iva, in quanto, essendo la disciplina prevista dalla **legge n. 266/1991**

* Dottore commercialista in Ancona.

totalmente diversa da quella prevista dal **D.Lgs. n. 460/1997**, il **problema della scelta** del regime applicabile **si pone in concreto**.

In particolare, mentre applicando la prima disciplina l'associazione opererebbe esclusivamente nella veste di consumatore finale, applicando la seconda, che è poi quella generale degli enti non commerciali, limitatamente all'esercizio di attività economiche, acquisirebbe la qualifica di **soggetto passivo ai fini Iva** (Tabola n. 2).

Non va peraltro dimenticato che **alla soggettività passiva non sempre si ricollega la possibilità di detrarre l'Iva** sugli acquisti destinati allo svolgimento di attività commerciali.

Nel caso delle Onlus, è molto frequente lo svolgimento di attività esenti, e quindi il diritto di detrazione, pur in

presenza della soggettività passiva, subisce ugualmente forti limitazioni.

Infatti, in base, all'art. 19, comma 2, del D.P.R. n. 633/1973 il diritto alla detrazione dell'imposta non compete relativamente ai beni ed ai servizi che vengono utilizzati per realizzare operazioni esenti.

Addirittura nel caso in cui le operazioni effettuate siano esclusivamente quelle esenti, la condizione di soggetto passivo, risulta peggiore di quella di consumatore finale. L'ente infatti, non solo non può detrarre, nemmeno in parte, l'Iva sugli acquisti, ma, a differenza di chi è in regime di esclusione, è soggetto agli obblighi formali di fatturazione, annotazione nei registri ecc., previsti dalla normativa Iva.

Quanto detto, evidenzia che l'individuazione del regime più favorevole non sempre è agevole ma richiede

Tavola n. 1

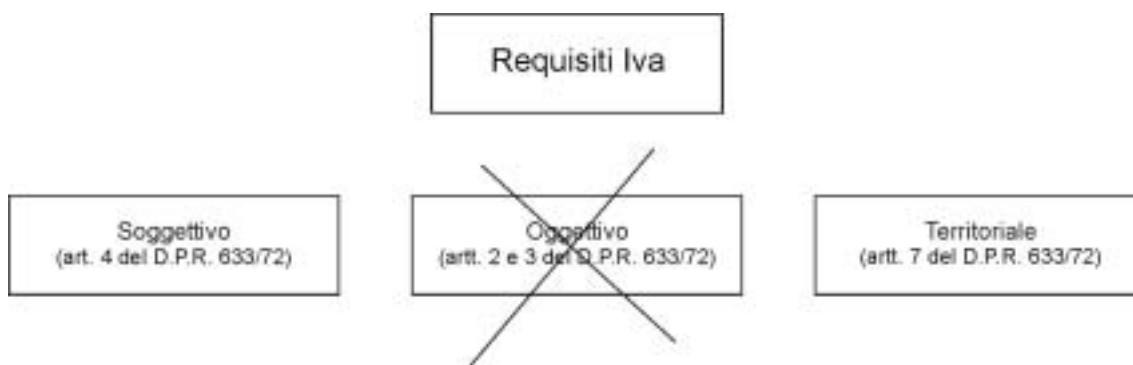


Tavola n. 2



un'attenta analisi delle caratteristiche dell'attività svolta.

Nella Tavola n. 3, comunque, vengono segnalate alcune **differenze tra i due regimi**, che potrebbero orientare la scelta di quello più favorevole.

Modalità operative di effettuazione della scelta

Circa le modalità operative di effettuazione della scelta, il Ministero delle finanze con la circolare n. 168/E/1998 ha precisato che "la scelta fra le diverse previsioni agevolative, anche se non è configurabile come opzione in senso tecnico e quindi **non necessita di una comunicazione agli uffici** (...) deve essere

mantenuta per tutte le operazioni che il soggetto svolge nell'anno solare. Ciò risponde sia a esigenze di cautela fiscale, che richiedono chiarezza e coerenza nei comportamenti dei contribuenti, sia alle caratteristiche del tributo, essendo l'Iva un'imposta che si determina nell'arco di un intero periodo d'imposta e non per singole operazioni".

Il regime, quindi, deve essere unitario, nel senso che deve essere lo stesso per tutte le operazioni che il soggetto svolge durante l'anno, rilevanti ai fini Iva.

In altre parole, **non è possibile alternare operazioni** fuori campo Iva ai sensi dell'art. 8 legge n. 266/1991 e operazioni imponibili Iva ai sensi del D.Lgs. n. 460/1997.

Tavola n. 3

Prestazioni di servizi effettuate nell'ambito della attività commerciale	Regime Iva							
	Regime generale Onlus ed enti non commerciali				Regime specifico organizzazioni di volontariato			
	Fatturazione operazioni attive	Registrazione acquisti e operazioni attive	Detrazione Iva sugli acquisti	Dichiaraz. annuale	Fatturazione operazioni attive	Registrazione acquisti e operazioni attive	Detrazione Iva sugli acquisti	Dichiaraz. annuale
Esclusivamente prestazioni indicate nell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972	Si(1)	Si(1)	No	Si(2)	No	No	No	No
Sia prestazioni indicate nell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 che prestazioni diverse	Si(1)	Si(1)	Si, nei limiti del pro-rata (3)	Si	No	No	No	No
Esclusivamente prestazioni diverse dal quelle indicate nell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972	Si	Si	Si	Si	No	No	No	No

(1) A meno che l'ente non abbia optato per la dispensa dagli adempimenti contabili di fatturazione e registrazione, ai sensi dell'art. 36-bis. Tale dispensa non può comunque essere chiesta per le prestazioni sanitarie (n. 18) e di ricovero e cura (n. 19).

(2) A meno che, l'ente avendo effettuato nell'anno solare precedente soltanto operazioni esenti (incluse quelle che devono in ogni caso essere fatturate e registrate), abbia optato per l'esonero dall'obbligo di presentare la dichiarazione annuale.

(3) A meno che, l'ente non abbia optato per la dispensa dagli adempimenti contabili di fatturazione e registrazione, ai sensi dell'art. 36-bis, che comporta la perdita del diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.