

Analisi e commenti

La fiscalità delle Onlus - 6. Le imposte indirette

26 Agosto 2016

In materia di Imposta sul valore aggiunto, non operano le esclusioni e le esenzioni previste per le imposte sui redditi, ma sono previste agevolazioni per le singole operazioni effettuate



Quando le Onlus, nello svolgimento di attività istituzionali o connesse, effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi dietro corrispettivi, devono applicare il regime Iva ordinario (fatturazione, registrazione, detrazione, dichiarazione, eccetera), indipendentemente dalla decommercializzazione stabilita ai fini delle imposte sui redditi e fatto salvo l'esonero dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi mediante ricevute o scontrino limitatamente alle operazioni riconducibili alle attività

istituzionali (articolo 15, Dlgs 460/1997).

In base all'articolo 2 del Dlgs 460, sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva le raccolte di fondi realizzate durante manifestazioni pubbliche occasionali (in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione), anche a seguito di offerte di beni di modico valore o di servizi ai soggetti eroganti i fondi.

Ciò premesso, l'articolo 14 del Dlgs 460/1997, apportando significative modifiche al Dpr 633/1972, detta la disciplina relativa all'imposta sul valore aggiunto applicabile:

- a determinate operazioni poste in essere a favore delle Onlus
- nonché ad alcune operazioni attive poste in essere dalle Onlus.

Tali modifiche si risolvono nella estensione alle Onlus di particolari disposizioni di esclusione o di

esenzione dall'applicazione dell'Iva, già previste dal Dpr 633/1972 per operazioni aventi particolare rilevanza sociale.

Innanzitutto, la lettera a) dell'articolo 14 modifica l'articolo 3, comma 3, terzo periodo, Dpr 633/1972, in tal modo stabilendo che non sono rilevanti ai fini Iva le prestazioni pubblicitarie volte alla promozione delle attività istituzionali delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale svolte a titolo gratuito (cfr risoluzione ministeriale n. 50/2000).

L'articolo 14, lettera b), invece, modifica l'articolo 10, numeri 12), 15), 19), 20) e 27-ter), Dpr 633/1972, estendendo alle Onlus le disposizioni di esenzione ivi previste. In particolare, vengono individuate le cessioni di beni effettuate in favore delle Onlus e le attività poste in essere dalle Onlus che sono esenti Iva.

In primo luogo, quindi, sono esenti dall'Iva le cessioni di beni, previste dall'articolo 2, n. 4), Dpr 633/1972, per le quali l'imprenditore ha operato la detrazione all'atto dell'acquisto o dell'importazione, effettuate in favore delle Onlus. Si tratta di cessioni gratuite di beni che, ai sensi dell'articolo 2, n. 4), sono assoggettate a Iva, ma che, se poste in essere nei confronti di una Onlus, sono invece sempre esenti.

Come detto, l'articolo 14, lettera b), ha modificato anche i numeri 15), 19), 20) e 27-ter) dell'articolo 10 del Dpr 633/1972. In tal modo, risultano esenti Iva le seguenti attività poste in essere dalle Onlus:

- prestazioni di trasporto con autoambulanze (n. 15)
- prestazioni di ricovero e cura (n. 19)
- prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati (n. 20)
- le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani e inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di Aids, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo (n. 27-ter).

La disciplina Iva delle Onlus di diritto

L'articolo 10, comma 8, del Dlgs 460/1997, dopo aver individuato le Onlus di diritto, stabilisce che sono fatte salve le previsioni di maggior favore per esse previste *"rispettivamente, dalle citate leggi n. 266 del 1991, n. 49 del 1987 e n. 381 del 1991"*.

Tale disposizione assume particolare rilievo ai fini Iva in quanto la convenienza della scelta tra disposizioni agevolative previste dalla legislazione speciale e quelle dettate dall'articolo 14 del Dlgs 460/1997 *"non risulta immediatamente dal confronto fra i diversi regimi agevolativi, ma emerge dall'analisi concreta delle circostanze in cui il soggetto interessato svolge l'attività"*.

In materia di Iva, quindi, la disciplina prevista per la generalità delle Onlus (e che poco sopra abbiamo sinteticamente descritto) deve essere coordinata con quanto previsto dalla citate disposizioni specificamente dettate per le Onlus di diritto.

In particolare:

- l'articolo 8, comma 2, legge 266/1991, prevede 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 dell'imposta sul valore aggiunto"*. Dette operazioni, pertanto, sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva
- l'articolo 14, comma 3, legge 49/1987, prevede che *"le operazioni effettuate nei confronti (...) di organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della presente legge che provvedono, secondo modalità stabilite con decreti del Ministro delle finanze, al trasporto e alla spedizione di beni all'estero in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo, non sono soggette all'imposta sul valore aggiunto; analogo beneficio compete per le importazioni di beni destinati alle medesime finalità"*
- recentemente, il comma 960, lettera b), della legge 208/2015 (Stabilità 2016) ha previsto l'abrogazione del n. 41-bis) della parte II della Tabella A allegata al Dpr 633/1972, che stabiliva l'applicazione dell'aliquota del 4% per le prestazioni socio-sanitarie, educative e assistenziali rese da cooperative sociali e loro consorzi. Il medesimo comma 960, alla lettera c), introduce la nuova parte II-bis nella Tabella A, prevedendo, al n. 1), che siano soggette alla nuova aliquota Iva del 5% *"le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi"*. Il comma 962 dell'articolo unico della Stabilità 2016 dispone, inoltre, la soppressione dell'articolo 1, comma 331, primo e secondo periodo, della legge 296/2006, che, tra l'altro, consentiva alle cooperative sociali e loro consorzi di optare per la previsione di cui all'articolo 10, comma 8, del Dlgs 460/1997. La previsione di tale

ultima norma, non interessata da alcun intervento normativo, continuerà, quindi, a esplicitare i suoi effetti in relazione agli altri soggetti dalla stessa qualificati come Onlus di diritto, diversi dalle cooperative sociali, e, per quanto concerne queste ultime, solo con riferimento ai tributi diversi dall'Iva (*sulla nuova disciplina Iva delle prestazioni sociali, sanitarie ed educative delle cooperative sociali si rimanda alla circolare n. 31/2016*).

Onlus e altre imposte indirette

Nella tabella sottostante sono riportate le agevolazioni relative alle imposte indirette diverse dall'Iva previste a favore delle Onlus.

IMPOSTA	RIFERIMENTO NORMATIVO	AGEVOLAZIONE
Imposta di registro	articolo 11- <i>bis</i> , tariffa, parte I, Dpr 131/1986	applicazione in misura fissa (200 euro) per gli atti costitutivi e le modifiche statutarie delle Onlus
Imposta di bollo	articolo 27- <i>bis</i> , tabella allegata al Dpr 642/1972	sono esenti atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti da Onlus
Tassa sulle concessioni governative	articolo 13- <i>bis</i> , Dpr 641/1972	sono esenti gli atti e i provvedimenti concernenti le Onlus
Imposta sulle successioni e donazioni	articolo 3, Dlgs 346/1990	sono esenti da imposta i trasferimenti di beni per successione o donazione a favore di Onlus. L'esenzione è estesa anche alle imposte ipotecaria e catastale relativamente ai medesimi trasferimenti

Imposta sugli intrattenimenti	articolo 23, Dlgs 460/1997	l'imposta non è dovuta per le attività spettacolistiche indicate nella tariffa allegata al Dpr 640/1972, svolte occasionalmente dalle Onlus, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, a condizione che, prima dell'inizio, se ne dia comunicazione al competente ufficio Siae
Tributi locali	articolo 21, Dlgs 460/1997	i Comuni, le Province, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano possono deliberare nei confronti delle Onlus la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti
Canone annuo di abbonamento alle radiodiffusioni	articolo 92, legge 289/2002	esonero dal pagamento per i centri sociali gestiti da Onlus, qualora negli stessi siano installati apparecchi radoriceventi destinati all'ascolto collettivo

6 - *continua*

La **prima puntata** è stata pubblicata martedì 16 agosto

La **seconda puntata** è stata pubblicata mercoledì 17 agosto

La **terza puntata** è stata pubblicata lunedì 22 agosto

La **quarta puntata** è stata pubblicata martedì 23 agosto

La **quinta puntata** è stata pubblicata giovedì 25 agosto

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/fiscalita-delle-onlus-6-imposte-indirette>