



Ordine dei  
Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
Verona



CENTRO DI SERVIZIO  
PER IL VOLONTARIATO  
DI VERONA

COMPETENZA E INNOVAZIONE  
NEL TERZO SETTORE

## **Il nuovo regime Iva per gli Enti del Terzo Settore APPROFONDIMENTO**

**Un pratico confronto sulle ricadute per gli Enti del  
Terzo Settore dell'introduzione del nuovo regime Iva  
dal 1 gennaio 2026.**

*Approfondimento redatto dalla Commissione Terzo settore Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Verona, presieduta dal dott. Davide Fiore (dott.ssa Ilaria Guarise, dott.ssa Monica Muserle, dott. Gianluca Massella, dott. Alberto Benetti, dott. Christian Piccinato), Ufficio Consulenze CSV Verona (dott.ssa Elena D'Alessandro) e dott. Enrico Savio (Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Vicenza).*

## **Cosa è accaduto? Cosa cambia in merito all'Iva dal 2026 per le associazioni?**

Le associazioni politiche, sindacali, di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, nonché le società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro possono attualmente fruire dell'agevolazione rappresentata dall'esclusione dall'Iva dei corrispettivi specifici relativi alle attività svolte in conformità alle finalità istituzionali rese nei confronti dei propri associati e soci, di società e associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei soci e associati di queste e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali (quali, a titolo esemplificativo Federazioni sportive nazionali, Enti di promozione sportiva, eccetera).

Tuttavia, a causa di una procedura di infrazione attivata a carico del nostro Paese da parte della Commissione Europea (n. 2008/2010), il Governo è intervenuto con un Decreto Legge<sup>1</sup> di modifica dell'art. 4 del D.P.R. 26.10.1972 n. 633 (di seguito anche "D.P.R. 633/72" o "Decreto Iva") stabilendo la rilevanza ai fini Iva di una serie di attività che attualmente, per i soggetti di cui sopra, sono considerate "escluse" dall'Iva e scevre dai rispettivi adempimenti certificativi. La modifica, inizialmente prevista con decorrenza dal 21.12.2021 si deve considerare applicabile **a partire dal 01.01.2026** ai sensi dell'art. 1, comma 683, L. 30.12.2021 n. 234, come da ultimo modificato dall'art. 3, comma 10, D.L. 27.12.2024 n. 202, convertito, con modificazioni, dalla L. 21.2.2025 n. 15.

Più precisamente all'art.4 del D.P.R. 633/1972 vengono abrogate le previsioni di esclusione ai fini Iva delle seguenti attività:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati e partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari anche in conformità alle finalità istituzionali dell'ente;
- le cessioni delle pubblicazioni effettuate prevalentemente ai propri associati;
- l'attività di somministrazione di alimenti e bevande effettuata dalle associazioni di promozione sociale (APS).

Dalle indicazioni europee infatti, devono essere soggette a Iva le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso sul territorio di uno Stato membro, da un soggetto passivo che agisce in quanto tale, indipendentemente dallo scopo, dai risultati o dai destinatari di tale attività.

Di conseguenza, come principio generale, le suddette attività sono da assoggettarsi a Iva a prescindere dal fatto che l'ente sia senza scopo di lucro prevedendo, comunque, specifiche fattispecie di esenzione nel caso di svolgimento di attività di interesse pubblico.

Alcune definizioni, necessarie a inquadrare la questione sono di seguito riportate:

**Operazioni soggette ad Iva:** sono le cessioni di beni e prestazioni di servizi che, secondo le norme del D.P.R. 633/72, sono soggette ad Iva secondo le aliquote definite nel medesimo Decreto a seconda del tipo di attività (requisito oggettivo), del soggetto che compie l'operazione (requisito soggettivo) e di dove si svolge la prestazione (requisito di territorialità).

**Operazioni esenti Iva:** sono le operazioni che rientrano nell'alveo dell'Iva, ma per le quali specifiche disposizioni di legge prevedono casi di non applicazione, nel senso che chi effettua quell'operazione non è tenuto ad addebitare l'imposta, anche se comunque si è tenuti all'esecuzione dei relativi adempimenti certificativi e dichiarativi. Tali operazioni sono tassativamente stabilite dal Decreto Iva e il relativo elenco non è derogabile.

---

<sup>1</sup> DL 21.10.2021 n. 146, convertito, con modificazioni, dalla L. 17.12.2021 n. 215

**Operazioni fuori campo o escluse dall'Iva:** trattasi di operazioni che non entrano nel campo dell'Iva.

Giusta la premessa, quello che gli enti si aspetteranno con l'entrata in vigore delle nuove norme è che alcune operazioni, attualmente "escluse" dall'Iva, dovranno considerarsi poi "esenti", mentre altre diventeranno soggette all'imposta. Alle operazioni soggette all'Iva saranno applicate le aliquote ordinariamente stabilite dal D.P.R. 633/72 (ad esempio, i corrispettivi da attività di somministrazione/bar saranno al 10% salvo eccezioni previste, etc.).

**Tabella riassuntiva delle modifiche**

FINO AL 31/12/2025	DOPO 01/01/2026	
ESCLUSE	ESENTI	SOGGETTE A IVA
<b>Cessioni di beni e prestazioni di servizi ai soci, partecipanti verso pagamento di corrispettivi da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale, di formazione extra scolastica.</b>	<b>Prestazioni di servizi e cessioni di beni ad esse strettamente connesse</b> effettuate ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale, di formazione extra scolastica.	Cessioni di beni <b>non strettamente connesse a prestazioni di servizi</b> effettuata ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale, di formazione extra scolastica.
	<b>Prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport</b> effettuate da associazioni sportive dilettantistiche a persone che esercitano sport ( <i>a soci e non soci</i> ).	<b>Cessioni di beni</b> effettuate da associazioni sportive dilettantistiche ( <i>a soci e non soci</i> ).
Somministrazione di alimenti e bevande presso la sede da associazioni di promozione sociale riconosciute con Decreto ministeriale nei confronti dei propri soci.	Somministrazione di alimenti e bevande presso la sede effettuate da associazioni di promozione sociale riconosciute con Decreto ministeriale <b>nei confronti di indigenti*</b> .	Somministrazione di alimenti e bevande presso la sede effettuate da associazioni di promozione sociale riconosciute con Decreto ministeriale*.
Cessione di pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale, di formazione extra scolastica effettuate prevalentemente ai propri associati.		Cessione di pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale, di formazione extra scolastica effettuate prevalentemente ai propri associati.
	Cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche <b>da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra scolastica organizzate a loro esclusivo profitto. **</b>	

\*Si ricorda che per godere della decommercializzazione, ai sensi della normativa in vigore, l'attività di somministrazione alimenti e bevande deve essere svolta da APS le cui finalità assistenziali siano

riconosciute dal Ministero dell'interno ovvero APS affiliate alle stesse e deve essere rivolta ai propri associati, a quelli di APS affiliate al medesimo ente di affiliazione, nonché ai tesserati di quest'ultimo.

\*\*Attività fino al 31 dicembre 2025 imponibile ai fini Iva a meno che non venga svolta da partiti politici per i quali è attività esclusa da Iva.

**Cosa significa nella pratica per una associazione svolgere un'attività “soggetta/esente Iva” ma che prima era “esclusa Iva”?**

Una premessa fondamentale è che le operazioni esenti rientrano nel campo di applicazione dell'Iva e sono pertanto soggette agli stessi obblighi di certificazione delle operazioni soggette ad imposta (fatturazione/scontrino/registri...), salvo eccezioni approfondite nel corso della trattazione.

L'apertura della partita Iva, che diventerà quindi obbligatoria anche per chi intenderà effettuare solo operazioni esenti (es. corsi a pagamento a favore dei propri associati e/o tesserati del proprio ente nazionale affiliante), che, come ribadito, ricadono nel campo Iva, può essere fatta in autonomia dal legale rappresentante o da un suo delegato presentando istanza, attraverso l'apposito modulo cartaceo, presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate. In alternativa, la pratica di apertura partita Iva può essere curata e presentata telematicamente tramite il servizio Fisconline o anche da un intermediario (commercialista, caf, consulente del lavoro, etc).

La pratica di apertura partita Iva non è soggetta a imposte o diritti e risulta, pertanto, completamente gratuita se presentata autonomamente dall'associazione (anche se si consiglia di rivolgersi ad un professionista qualora non ci siano dei soggetti adeguatamente preparati in materia). Gli intermediari, naturalmente, assumendosi la responsabilità della presentazione della pratica, chiedono un onorario che può variare altresì in considerazione della consulenza fornita sulla pratica stessa come, ad esempio, sull'analisi delle attività svolte dall'ente, sulla scelta della configurazione contabile e fiscale di cui l'associazione deve dotarsi alla luce delle novità normative o sulla corretta individuazione dei codici ATECO più adatti a descrivere le attività svolte dall'ente.

Premesso e considerato che un ente associativo (diversamente dalle società) può operare anche con il solo codice fiscale, l'apertura della partita Iva va effettuata prima di porre in essere operazioni c.d. corrispettive, soggette ad imposta o esenti. Il termine per la sua apertura è di trenta giorni dall'inizio delle operazioni. Nella fase di passaggio da un regime di “esclusione” ad un regime di “esenzione” come è quello che si verificherà per gli enti dal 1.1.2026, presupponendo l'apertura della partita Iva con decorrenza 1.1.2026, si avrà tempo fino al 30.01.2026 per inoltrare la pratica ad Agenzia delle Entrate.

Sia per le operazioni esenti che per le operazioni soggette a Iva vanno quindi certificati i relativi proventi, mediante l'emissione dello scontrino fiscale ovvero di fattura elettronica (salvo le semplificazioni di cui alla Legge 16.12.1991 n. 398 applicabili alle associazioni e società sportive dilettantistiche o per i soggetti che dal 1.1.2026 avranno accesso al regime forfettario ex art. 86 del D.Lgs 117/2017 – ODV e APS).

L'emissione della fattura in formato elettronico o dello scontrino (già oggi previsto per le attività considerate di natura commerciale) sarà obbligatoria anche per tutte quelle attività che, come visto, dal 1.1.2026 saranno assoggettate a Iva per effetto del nuovo regime di esenzione. In dettaglio:

- prestazioni di servizi e cessioni di beni ad esse strettamente connesse effettuate ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale, di formazione extra scolastica;
- prestazioni di servizi (no beni) connesse con la pratica dello sport effettuate da Associazioni sportive dilettantistiche a persone che esercitano sport (soci e non);

- somministrazioni di alimenti e bevande presso la sede effettuate da APS riconosciute con Decreto ministeriale nei confronti di indigenti;
- cessioni di beni e servizi in occasione di manifestazioni propagandistiche effettuate da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra scolastica organizzate a loro esclusivo profitto.

Saranno soggette ad Iva ordinaria, invece, altre attività corrispettive come la somministrazione di alimenti e bevande effettuate da APS nei confronti dei non indigenti.

### **Come si emette una fattura o uno scontrino?**

Il contenuto obbligatorio della fattura è definito dall'art. 21 del D.P.R. 633/72 ed è composto dai seguenti elementi:

- data di emissione
- numero progressivo
- dati fiscali dell'emittente completi
- dati fiscali del destinatario completi
- descrizione, quantità e prezzi di prodotti o servizi ceduti
- data di effettuazione dell'operazione
- aliquota Iva e imponibile o in alternativa il regime di esenzione/esclusione che si applica.

Le fatture vanno emesse e datate secondo dei termini ben precisi stabiliti dall'art. 6 del D.P.R. 633/72. A titolo di esempio:

- le cessioni di beni si considerano effettuate (e vanno fatturate) dalla data di spedizione o consegna dei beni;
- le prestazioni di servizi si considerano effettuate (e vanno fatturate) al termine della prestazione o, se antecedente, al momento dell'incasso del corrispettivo.

L'emissione di fattura, anche per gli enti del terzo settore, è obbligatoriamente in formato elettronico dal 2024.

Una volta definita la data di fattura, che coincide con il momento di effettuazione dell'operazione, sarà necessario quindi emettere la fattura in formato elettronico e trasmetterla entro 12 giorni attraverso SDI (Sistema di Interscambio di Agenzia delle Entrate). Il Sistema di Interscambio è un sistema informatico in grado di ricevere e smistare le fatture elettroniche; ogni fattura emessa, viene inviata allo SDI che si occupa poi di recapitarla al cliente. Per poter emettere una fattura in formato elettronico è possibile avvalersi di un software a pagamento oppure, se l'ente ha firma digitale (CNS) o SPID del legale rappresentante o le credenziali Fisconline dell'associazione, utilizzare il software online gratuito messo a disposizione da Agenzia delle Entrate, che però non è dei più intuitivi. Segnaliamo che non è automatico per il legale rappresentante poter fatturare per conto dell'associazione: occorre presentare un'ulteriore pratica presso Agenzia delle Entrate con cui viene "associato" il codice fiscale del legale rappresentante a quello dell'associazione nella sezione di fatturazione elettronica del sito.

Se il destinatario della fattura è una persona fisica che non esercita attività di impresa o professione e non ha partita Iva, la fattura elettronica va stampata e consegnata in formato cartaceo o pdf (cosiddetta copia di cortesia). Se invece il destinatario è un soggetto titolare di partita Iva, riceverà la fattura direttamente nella

propria area riservata di Agenzia Entrate o sul suo software di fatturazione. Il Codice Destinatario è un "indirizzo" proprio delle case software e consente allo SDI di consegnare la fattura al software del destinatario. Esiste un Codice Destinatario "standard" che è costituito da sette volte zero (0000000) e può essere utilizzato sempre, anche quando non si conosce il Codice Destinatario.

L'emissione dello scontrino è facoltativamente prevista per legge ai commercianti che effettuano vendite al minuto (negozi, bar, supermercati...) in quanto tali operazioni vedono coinvolto un importante afflusso di acquirenti spesso con importi limitati. In questi casi è consentito emettere lo scontrino in luogo della fattura, più laboriosa nell'emissione. Lo scontrino è quindi un documento fiscale che può sostituire la fattura elettronica solo per alcune tipologie di attività. In ogni caso, l'acquirente, che chiede la fattura in luogo dello scontrino, ha diritto di averla anche per importi esigui.

Per poter emettere lo scontrino è necessario munirsi di un registratore di cassa telematico. Da qualche anno, infatti, anche i registratori di cassa trasmettono le chiusure giornaliere al Sistema di Interscambio (SDI) dell'Agenzia delle Entrate. Il costo di un registratore di cassa telematico nuovo si può aggirare intorno ad alcune centinaia di euro e ne è possibile anche il noleggio. Essendo telematico, esso necessita talvolta di aggiornamenti ed è perciò importante munirsi di un centro assistenza o di un consulente che possa eventualmente risolvere problemi nella trasmissione dei dati, anche tramite la correzione degli stessi.

## **Adempimenti fiscali**

### *Contabilità separata*

Con l'introduzione dell'assoggettamento a Iva di operazioni precedentemente escluse, diviene ancora più importante tenere contabilmente separate le attività assoggettate a Iva da quelle esenti ed escluse, anche in merito alla detrazione o meno dell'Iva sugli acquisti.

A meno che infatti l'ente non opti per regimi forfettari di favore, o ne superi i limiti, per cui l'Iva espressamente non può essere detratta, nasce il problema della detrazione dell'imposta sugli acquisti che va calcolata in base al rapporto tra operazioni imponibili e operazioni esenti effettuate dall'ente. Infatti, in contemporanea presenza di operazioni esenti e imponibili, l'imposta assolta sugli acquisti è detratta in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni effettuate che danno diritto a detrazione e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti (c.d. pro-rata di detraibilità). Questo meccanismo va ad equilibrare la detrazione dell'Iva in acquisto in rapporto alle vendite effettuate senza applicazione dell'Iva.

L'opzione per la separazione delle attività (esenti/altre) permette di ovviare a questo problema, in quanto consente al soggetto passivo di rimuovere tale vincolo alla detrazione per gli acquisti effettuati nell'ambito dell'attività che comporta l'effettuazione di operazioni imponibili o assimilate.

Si ricorda che sono suscettibili di essere separate soltanto le attività sostanzialmente diverse fra loro, di regola individuate da differenti codici ATECO (Agenzia Entrate Circ. 22/E/2013). Tuttavia, la possibilità di inquadrare le attività in codici ATECO diversi costituisce solo uno dei criteri utilizzabili per verificare l'esistenza o meno di più attività nell'ambito della stessa impresa.

Di conseguenza, è possibile operare la predetta separazione anche per attività che presentano un medesimo codice ATECO, se sussiste una costante uniformità nei loro elementi essenziali e sono suscettibili di essere distinte in base a criteri oggettivi (Agenzia Entrate Circ. 19/E/2018).

L'opzione per la separazione delle attività deve essere comunicata:

- nella dichiarazione di inizio attività;
- nella dichiarazione Iva relativa all'anno in cui è stata operata la scelta (art. 36 co. 3 del D.P.R. 633/72), barrando l'apposita casella.

Salvo l'ipotesi di inizio di una nuova attività in corso d'anno, l'opzione deve essere esercitata sin dall'inizio dell'anno, attraverso il comportamento concludente tenuto dal soggetto passivo, corredata della relativa comunicazione. L'opzione ha efficacia fino a revoca e, in ogni caso, per almeno un triennio.

La separazione delle attività comporta, principalmente, le seguenti conseguenze sul piano contabile e dichiarativo:

- tenuta di registri Iva separati per ciascuna attività e registri riepilogativi;
- adozione di serie numeriche di fatturazione distinte a seconda dell'attività cui sono riferite le operazioni;
- effettuazione di liquidazioni Iva distinte (LIPE - Liquidazioni periodiche), fermo restando che, qualora i termini delle liquidazioni coincidano, il versamento dell'imposta è unitario permettendo così di sommare algebricamente gli importi delle liquidazioni con segno opposto, l'una a debito e l'altra a credito;
- presentazione di un'unica dichiarazione Iva annuale che comprende il frontespizio e un modulo per ciascuna attività soggetta all'obbligo dichiarativo.

### **Possibili scenari**

- **L'ente svolge esclusivamente operazioni esenti**

(esempio: *un'associazione che organizza corsi nei confronti degli associati = prestazioni di servizi effettuate ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi*)

può optare per la dispensa degli adempimenti ex art. 36-bis D.P.R. 633/72 in base alla quale il contribuente è dispensato dagli obblighi di fatturazione e registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art.10 D.P.R. 633/1972, non presenta le liquidazioni periodiche (LIPE) e la dichiarazione Iva. Non detrae l'Iva sugli acquisti, in quanto come già evidenziato in precedenza se l'ente non effettua vendite assoggettate a Iva (quindi esenti) non ha diritto alla detrazione dell'Iva sugli acquisti.

- **L'ente svolge operazioni esenti e operazioni imponibili**

(esempio: *un'associazione APS affiliata ad ente nazionale che organizza corsi nei confronti degli associati e gestisce il bar all'interno dell'associazione = prestazioni di servizi effettuate ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi + somministrazione di alimenti e bevande presso la sede*)

dovrà valutare se:

- 1) fare l'opzione per la dispensa degli adempimenti considerando che l'Iva su tutti gli acquisti, anche riferita alle attività imponibili, è sempre indetraibile;
- 2) optare per la separazione delle attività tra:
  - o operazioni esenti, per le quali l'Iva sugli acquisti è indetraibile;
  - o operazioni imponibili, per le quali l'Iva sugli acquisti è detraibile;in questo caso si hanno due contabilità distinte, con liquidazioni e registri Iva distinti;
- 3) non separare le attività applicando il meccanismo del pro-rata: in questo caso si dovrà calcolare in quale percentuale vengono svolte operazioni imponibili rispetto al totale delle operazioni (imponibili + esenti) e detrarre l'Iva sulle fatture di acquisto in funzione della percentuale calcolata.

### ***La liquidazione dell'Iva***

I soggetti Iva devono rilevare periodicamente la propria posizione nei confronti dell'erario, con riferimento alle operazioni attive e passive effettuate. La liquidazione periodica, quindi, consiste nella determinazione del debito o del credito d'imposta relativi al periodo di riferimento. Tale determinazione avviene in base alla posizione e alle opzioni effettuate dall'associazione (attività separate, unica attività con applicazione del

pro-rata,...). La periodicità con cui il contribuente rileva la propria posizione Iva può essere mensile o trimestrale. Di regola, alla liquidazione trimestrale si accede per opzione. Quest'ultima, in particolare, può essere esercitata da coloro che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari "ridotto" (non superiore a 500mila euro per le prestazioni di servizi e a 800mila euro per le altre attività).

Per espressa disposizione di legge per i soggetti individuati con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze ex art. 73 co. 1 lett. e) e art.74 co. 4 del D.P.R. 633/72 possono, per natura, liquidare l'Iva con periodicità trimestrale: tra questi si annoverano i soggetti che esercitano l'opzione per avvalersi delle disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n.398.

Per i contribuenti che, per opzione, scelgono la liquidazione e il versamento dell'Iva con cadenza trimestrale, le somme dovute devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1 per cento. La maggiorazione dell'1 per cento non è dovuta dai contribuenti trimestrali per natura.

Scadenze di pagamento dell'Iva:

Periodo	Scadenze liquidazioni trimestrali per opzione	Scadenze liquidazioni trimestrali per natura
I trimestre	16 maggio	16 maggio
II trimestre	16 agosto	16 agosto
III trimestre	16 novembre	16 novembre
IV trimestre	Con versamento saldo Iva	16 febbraio

#### *La dichiarazione Iva*

La dichiarazione annuale Iva va inviata entro il 30 aprile di ciascun anno, attraverso un intermediario abilitato (commercialista, caf, consulente...).

In caso di opzione per la dispensa degli adempimenti ex art. 36-bis D.P.R. 633/72, la dichiarazione Iva può non essere inviata.

#### *La Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche (LIPE)*

I soggetti passivi Iva sono tenuti a comunicare trimestralmente, attraverso un intermediario abilitato, i dati delle liquidazioni Iva periodiche effettuate, indipendentemente dal fatto che l'imposta sia liquidata su base mensile o su base trimestrale, sia per opzione che per natura.

La comunicazione (LIPE) è presentata:

Periodo	Scadenze presentazione LIPE
I trimestre	31 maggio
II trimestre	30 settembre
III trimestre	30 novembre
IV trimestre	28 febbraio

Sono esonerati dalla Comunicazione LIPE i soggetti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva annuale (come nel caso dell'opzione per la dispensa degli adempimenti ex art. 36-bis D.P.R. 633/72).

Sono esonerati, tra gli altri:

- i soggetti passivi Iva che per l'anno d'imposta abbiano registrato esclusivamente operazioni esenti ai fini Iva;
- i soggetti passivi Iva che si avvalgono del regime forfetario ex L.190/2014;
- gli enti (ODV e APS) che si avvalgono del regime forfetario ex art. 86 D.Lgs. 117/2017;
- gli enti (es: associazioni sportive dilettantistiche) che operano in regime ex L. 398/91.

## POSSIBILITA' DI ADERIRE A REGIMI AGEVOLATI

**Come si coordina questa novità sull'Iva con i regimi fiscali che l'ente potrebbe già aver adottato e quali possono essere le conseguenze in termini di adempimenti fiscali?**

In alternativa all'applicazione delle regole previste per gli enti che decidono di liquidare l'Iva nei modi ordinari, come descritto nei precedenti paragrafi, alcuni enti possono adottare regimi fiscali agevolati.

Il vero problema è quindi coordinare l'introduzione vista sull'Iva con eventuali regimi fiscali che l'ente potrebbe avere e che a loro volta hanno un trattamento Iva diverso. Ci si chiede: converrà sempre adottare la contabilità separata ai fini Iva, ex articolo 36-bis del D.P.R. 633/72?

Si possono individuare i seguenti casi.

- 1. L'ente del Terzo settore costituito in forma di APS e ODV che non supera i limiti di applicazione del regime forfettario, di cui alla L.190 del 2014, art. 1, commi da 58 a 63 (fino al 31/12/2025 – dal 01/01/2026 si rende applicabile il regime ex art. 86 del CTS, il cui limite attuale dei ricavi è pari a 130.000 euro).

Si deve ricordare infatti che il D.L. n.146/2021 prevede che ODV e APS, se nell'anno precedente abbiano avuto ricavi pari o inferiori a 85.000 euro, per l'attività commerciale svolta, possano utilizzare il regime fiscale forfettario agevolato dei contribuenti minimi (L.190 del 2014, art. 1, commi da 58 a 63): le attività svolte vanno comunque fatturate ma non sono soggette a Iva. Di conseguenza la liquidazione Iva non va effettuata e non vi è obbligo di presentazione di Dichiarazioni e Comunicazioni periodiche ai fini Iva.

- 2. L'ente sportivo dilettantistico (ASD/SSD) che non supera i limiti di applicazione del regime forfettario di cui alla L. 398/91.

Si deve ricordare infatti che, in attesa dell'entrata in vigore dei regimi fiscali previsti dal Titolo X del Codice del Terzo Settore, gli enti associativi sportivi dilettantistici e le società sportive dilettantistiche possono optare per il regime della L. 398/91 adottabile qualora l'ente, nell'anno precedente, abbia conseguito proventi da attività commerciale in misura pari o inferiore a 400.000 euro<sup>2</sup>, per l'attività commerciale connessa agli scopi istituzionali. La liquidazione dell'Iva avviene con periodicità trimestrale, essendo le associazioni aderenti al regime L. 398/91 contribuenti trimestrali per natura, ma non vi è obbligo di presentazione della Dichiarazione ai fini Iva, né delle LIPE.

*In un'associazione potranno convivere più regimi Iva (ordinari e agevolati), ad esempio nel caso in cui:*

- *organizza corsi nei confronti di associati → OPERAZIONI ESENTI (certificazione corrispettivo salvo applicazione regime ex L. 398/91 che sarà limitato alle ASD/SSD non ETS)*
- *gestisce il bar all'interno dell'associazione → OPERAZIONI IMPONIBILI (Iva 10%, certificazione corrispettivo, salvo applicazione regime ex art. 86 D.Lgs. 117/2017 per ODV e APS)*
- *presta servizi promo pubblicitari e di sponsorizzazione → OPERAZIONI IMPONIBILI con emissione della fattura (anche per ASD/SSD in regime ex L. 398/91).*

Qualora però l'ente non aderisse o superasse i limiti previsti dei suddetti regimi agevolati, dovrà attenersi a liquidare l'Iva nei modi ordinari e, in base alle attività svolte, valutare l'eventuale separazione delle attività in base a criteri oggettivi.

---

<sup>2</sup> Parametro determinato secondo il criterio finanziario (c.d. per cassa)