



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: AFFARI GIURIDICI E CONTENZ. TRIBUTARIO

Risoluzione del 18/04/2000 n. 50

Oggetto:

Articolo 3, comma 3, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 - Esclusione da IVA delle operazioni di divulgazione pubblicitaria rese ad ONLUS - Quesito dell'(A.I.D.O.).

Sintesi:

Si forniscono chiarimenti in ordine al trattamento tributario, ai fini Iva, delle operazioni di divulgazione pubblicitaria rese ad associazioni senza scopo di lucro.

Testo:

Alla Direzione Regionale delle Entrate
per la Lombardia

Alle Direzione Regionale delle Entrate
per il Veneto

Alla Direzione Regionale delle Entrate
per la Toscana

L'Associazione italiana per la donazione di organi e tessuti - ONLUS, ha chiesto a questa Amministrazione di fornire un'univoca interpretazione dell'articolo 3, terzo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, così come modificato dall'articolo 14 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nella parte in cui è stata esclusa la rilevanza ai fini IVA delle prestazioni pubblicitarie a favore delle ONLUS, dal momento che al riguardo sono state rese da alcuni uffici finanziari interpretazioni divergenti.

Infatti, secondo l'interpretazione fornita dalla Direzione Regionale delle Entrate per il Veneto, l'esclusione dall'IVA delle operazioni di divulgazione pubblicitaria prestate ad ONLUS attiene alla loro generalità, comprendendo, quindi, sia quelle eseguite a titolo oneroso che gratuito; secondo l'interpretazione resa, invece, dal 1 Ufficio IVA di Firenze, la predetta esclusione riguarda solo le operazioni di divulgazione pubblicitaria prestate ad ONLUS a titolo gratuito.

Al riguardo si formulano le seguenti osservazioni.

L'articolo 3 del DPR n. 633 del 1972, nel definire le prestazioni di servizi, precisa, innanzitutto, che deve trattarsi di operazioni effettuate a titolo oneroso e cioè, del resto, in linea con quanto previsto dall'articolo 2, punto 1, della sesta direttiva CEE n. 77/388 del 17 maggio 1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme.

Nel primo comma dell'art. 3 del DPR n. 633 del 1972 sono elencati alcuni contratti riguardanti prestazioni considerate rilevanti ai fini dell'imposizione; il successivo riferimento ad ogni obbligazione di fare, di non fare e di permettere, amplia il campo di applicazione del tributo fino a comprendere, in sostanza, ogni operazione che non costituisce cessione, effettuata "verso corrispettivo".

Nel secondo comma dell'art. 3 del DPR n. 633 sono prese in considerazione alcune operazioni, sempre rese verso corrispettivo, che per il loro contenuto non rientrerebbero o non sarebbe agevole classificare giuridicamente tra le prestazioni di servizi come definite nel comma precedente, ma che tuttavia sono considerate tali per particolari esigenze di tecnica impositiva.

Il terzo comma, primo periodo - aggiunto, con effetto 24 marzo 1995, dall'articolo 16-bis, comma 1, D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, modificato dall'art. 4, comma 1, lettera b), D.L. 2 ottobre 1995, n. 415, convertito con modificazioni dalla legge 29 novembre 1995, n. 507 - apportando una deroga al principio generale secondo il quale le prestazioni di servizi gratuite non

sono imponibili, in linea con quanto disposto dall'art. 6, punto 2 della citata sesta direttiva CEE, ha attratto nell'ambito di applicazione dell'IVA due fattispecie:

- a) le prestazioni effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore (tipiche ipotesi di autoconsumo di servizi);
- b) le prestazioni a titolo gratuito effettuate per altre finalita' estranee all'esercizio dell'impresa.

Dalle prestazioni a titolo gratuito effettuate per altre finalita' estranee all'esercizio dell'impresa, rese imponibili dal disposto del predetto terzo comma, primo periodo, dell'art. 3 del DPR n. 633 del 1972, sono state espressamente escluse alcune fattispecie tra cui le operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio dell'attivita' istituzionale di enti e associazioni che senza scopo di lucro perseguono finalita' educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarieta' sociale, nonche' delle organizzazioni non lucrative di utilita' sociale (ONLUS).

Da quanto sopra esposto, appare evidente che l'intento del legislatore e' stato quello di escludere dal campo di applicazione dell'IVA solamente le operazioni di divulgazione pubblicitaria in argomento svolte a beneficio delle ONLUS a titolo gratuito in quanto le medesime prestazioni, rese dietro pagamento di corrispettivo, ai sensi del primo comma dello stesso art. 3 del DPR n. 633 del 1972 e in linea con il disposto dell'art. 2, punto 1, della sesta direttiva CEE, costituiscono, invece, operazioni imponibili.

La Direzione Regionale delle Entrate per la Lombardia e' pregata di portare a conoscenza dell'Associazione interessata il contenuto della presente risoluzione.