

GAMMA di Savina Bonnin

MANUALE FISCALE

per le

ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

*GAMMA di Savina Bonnin – Via Pasquale Paoli 52 - 10134 TORINO – Telefono e Fax 011 3190702
e-mail: savina.bonnin@tiscali.it*

A cura di Renzo Chiampo

MANUALE FISCALE per le ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE***INDICE***

Prefazione	pag. 2
Come nasce un'associazione	pag. 3
L'Atto Costitutivo	pag. 4
Lo Statuto	pag. 5
L'oggetto sociale	pag. 7
I Libri sociali	pag. 8
Il Codice Civile – le principali conseguenze civilistiche	pag. 10
Il modello EAS	pag. 12
Scadenario fiscale e amministrativo	pag. 15
L'imposizione fiscale ai fini delle imposte dirette	pag. 18
L'attività commerciale	pag. 21
L'IRAP	pag. 22
L'I.V.A.	pag. 23
Agevolazioni fiscali per le associazioni no-profit	pag. 24
Documentazione contabile dell'attività commerciale	pag. 26
Le dichiarazioni fiscali	pag. 29
Ente non commerciale o commerciale?	Pag. 30
Perdita della qualifica di Ente non commerciale	pag. 34
Indici di attività commerciale	pag. 35
La distribuzione indiretta di utili	pag. 37
Il rapporto patrimoniale tra i soci e l'associazione	pag. 38
Errori de evitare	pag. 39
Le raccolte fondi	pag. 40
Contributi di terzi	pag. 46
Liberalità di terzi	pag. 46
Compensi agli associati	pag. 47
Ritenute sui redditi di lavoro autonomo	pag. 49
Il rimborso spese	pag. 50
Tipologie associative	pag. 54
Leggi – Decreti – Prassi	pag. 55

COPYRIGHT

Il MANUALE FISCALE per le ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE è pubblicabile liberamente nella versione originale integrale a seguito di specifica richiesta e conseguente autorizzazione dell'autore.

Il MANUALE FISCALE per le ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE è pubblicabile liberamente nella versione integrale, apportando le modifiche necessarie per l'adattamento alle esigenze di una determinata tipologia associativa, a seguito di specifica richiesta allegando il testo delle modifiche apportate, e conseguente autorizzazione dell'autore.

I singoli capitoli possono essere pubblicati, integralmente o con modifiche, alle condizioni sopra espresse.

Nel rispetto del diritto di citazione dell'autore, di cui all'art. 70 della legge 22 aprile 1941 e al D.Lgs. 68/2003.

Il MANUALE FISCALE per le ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE è stato redatto per fare un po' di chiarezza nelle interpretazioni "ognuno a suo modo", con particolare riferimento alle associazioni con attività olistiche.

Abbiamo cercato di realizzare un'opera organica, che possa offrire una panoramica la più completa possibile, atta a soddisfare ed a fornire un orientamento sicuro per gli operatori del settore.

Essendo la varietà di associazioni decisamente ampia abbiamo deciso di uscire con la presente edizione, che riteniamo esaustiva ai fini delle problematiche di carattere generale, con l'intento di affrontare gli argomenti di carattere specifico, in particolare quelli che ci verranno segnalati dai lettori, nelle successive edizioni.

Si ringrazia quanti collaborano e vorranno collaborare, segnalando inesattezze, carenze, omissioni, frasi di non facile interpretazione.

Siamo dispostissimi e lieti di aprire contraddittori sulle questioni che possono apparire controverse, nonché su temi di generale interesse non affrontati nel presente manuale.

GAMMA di Savina Bonnin
10034 TORINO – via Pasquale Paoli 52
Tel./Fax 011 3190702 – savina.bonnin@tiscali.it

è a disposizione, a condizioni particolarmente vantaggiose per l'utente, per la gestione amministrativa e fiscale dell'attività: inquadramento, adempimenti contabili e fiscali, dichiarazione dei redditi.

COME NASCE UN'ASSOCIAZIONE

Dal momento in cui due o più persone si incontrano e decidono di dar vita ad un organismo con scopi di norma altruistici ed ideali, nasce un'associazione.

Le associazioni, le fondazioni e le altre istituzioni di carattere privato acquistano la personalità giuridica mediante il riconoscimento con decreto del Presidente della Repubblica o del Ministro competente. Se l'Ente limita la sua attività in ambito regionale o provinciale il rilascio può avvenire da parte del Presidente della giunta regionale e del Prefetto. (C.C. art. 12)

Le associazioni sono regolate dagli articoli da 14 a 35 del Codice Civile.

Le associazioni non riconosciute come persone giuridiche sono regolate dagli articoli da 36 a 42 del Codice Civile.

Le associazioni si distinguono dalle società per non avere scopo di lucro.

Le associazioni riconosciute si differenziano da quelle non riconosciute, per aver ottenuto dalle competenti autorità il riconoscimento, che si ottiene con l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche.

Il semplice atto pubblico redatto dal Notaio, di per sé, non qualifica "riconosciuta" un'Associazione.

L'ATTO COSTITUTIVO

L'associazione non riconosciuta (al pari di quella riconosciuta) prende vita, dall'accordo degli associati. Tale accordo concretizza l'atto costitutivo.

Per la costituzione di un'associazione non riconosciuta la legge non prevede alcuna formalità, tanto vero è che l'associazione potrebbe esistere con il solo accordo verbale.

E' comunque opportuno che la costituzione avvenga in forma scritta: scrittura privata o atto notarile. La forma scritta è peraltro obbligatoria nel caso di proprietà o godimento di immobili a tempo indeterminato o ultra novennale, ed al fine di poter legalmente ottenere lasciti e donazioni, nonché per poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste per gli Enti non-profit, ed è indispensabile per richiedere il codice fiscale.

Il codice fiscale deve essere richiesto dal Presidente dell'associazione, munito di documento d'identità, direttamente all'Agenzia delle Entrate tramite il Mod. AA5 (scaricabile dal sito dell'AdE) allegando copia dell'atto costitutivo già regolarizzato di bollo. In caso di impossibilità il Presidente può delegare un terzo alla presentazione; in tal caso si dovrà conferire la delega nell'apposito riquadro del Mod. AA5 stesso ed allegare la fotocopia del documento d'identità del Presidente.

L'Agenzia delle Entrate rilascerà contestualmente il codice fiscale. L'operazione è gratuita.

Un'associazione comincia ad esistere di diritto nel momento in cui viene richiesto, presso l'agenzia delle Entrate, il codice fiscale.

LO STATUTO

Contestualmente all'Atto Costitutivo deve essere redatto lo Statuto, che contiene l'insieme delle norme che regoleranno la vita dell'associazione.

Le norme inserite nello Statuto non possono essere contrarie alle leggi vigenti.

Lo Statuto deve obbligatoriamente contenere:

- la denominazione dell'Associazione,
- la sede dell'Associazione,
- lo scopo dell'Associazione,
- le condizioni per l'ammissione degli associati,
- le regole per l'amministrazione e l'ordinamento interno dell'Associazione,
- l'eventuale patrimonio.

Ma, attenzione! Altre indicazioni sono obbligatorie, soprattutto per ottenere le agevolazioni fiscali che vedremo in seguito, e comunque per non essere qualificati: "ENTE COMMERCIALE". In primo luogo l'assenza dello scopo di lucro!

L'assenza di scopo di lucro è una peculiarità dell'associazione: se così non fosse, non si tratterebbe di Associazione, ma di Società.

Assenza di scopo di lucro non significa che l'Associazione non possa essere in attivo. Anzi. Significa, invece, che l'utile non può essere distribuito ai soci, e deve essere impiegato per gli scopi istituzionali dell'Associazione stessa.

Tale indicazione, specificatamente espressa nello Statuto:

- è costituita l'Associazione XY senza scopo di lucro

oppure

- l'Associazione ha lo scopo di e non ha finalità di lucro

è indispensabile per ottenere le agevolazioni fiscali previste (v. D.L. 30/12/1991 n. 417 art. 9 bis) e per agevolare la concessione di contributi da parte di Enti pubblici.

Inoltre l'art. 148 del TUIR e l'art. 4 del DPR 633/72 impongono, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione per la quale non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei propri soci, associati e partecipanti, e degli iscritti, associati e partecipanti di altre associazioni, che svolgono la medesima attività, facenti parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, che lo Statuto contenga espressamente le seguenti clausole:

- divieto di distribuire utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione,
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità,
- disciplina uniforme delle modalità associative, con parità di diritti di voto per tutti gli associati, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa,
- obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario,
- eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui art. 2532 del codice civile e sovranità dell'assemblea dei soci,
- intrasmissibilità della quota, se non per il caso di morte, e non rivalutabilità della stessa

L'Atto Costitutivo e lo Statuto, nella forma scritta, possono essere redatti:

- con scrittura privata depositata presso l'Ufficio del Registro (ora Agenzia delle Entrate);
- con scrittura privata autenticata dal Notaio;
- con atto pubblico registrato dal Notaio.

La registrazione avviene all'Ufficio del Registro (ora Agenzia delle Entrate) presentando:

- il codice fiscale dell'Associazione,
- due copie (facoltativamente tre) dell'Atto costitutivo + Statuto, ciascuna copia regolarizzata di bollo: 1 marca da 16 euro ogni 100 righe (o 4 pagine del formato "legale"),
- ricevuta del Mod.F23 con il quale è stata corrisposta l'imposta di registro in ragione di euro 200,00. Attenzione alla data della marca da bollo: non deve essere successiva a quella dell'Atto Costitutivo:
- Il Mod. 69 (scaricabile dal sito dell'Agenzia delle Entrate) di richiesta di registrazione, debitamente compilato.

In alternativa si va dal Notaio, il quale provvede a tutte le incombenze.

E' necessario dotarsi dei libri sociali (ed aggiornarli !!!):

- libro soci;
- libro adunanze del consiglio direttivo;
- libro delle assemblee dei soci.

nonché del libro cassa.

La redazione di detti libri non è obbligatoria, comunque è opportuna nel rapporto con i soci, ed indispensabile ai fini fiscali. Tali libri non necessitano di vidimazione.

A questo punto l'Associazione può cominciare ad operare validamente.

Si devono richiedere le eventuali autorizzazioni necessarie per lo svolgimento dell'attività.

Se si svolgono attività commerciali è necessario richiedere la partita IVA.

Eventuali variazioni dello Statuto dovranno altresì essere registrate, con le modalità sopraesposte. Ancorché la registrazione di un'Associazione non riconosciuta sia avvenuta tramite Notaio, la variazione può avvenire con scrittura privata depositata presso l'Ufficio del Registro.

Se la variazione riguarda: la denominazione dell'Associazione, l'attività, la sede legale, il domicilio fiscale, la stessa dovrà essere altresì comunicata all'Agenzia delle Entrate, sempre con Mod.AA5, tipo richiesta "variazione dati". Anche la variazione del rappresentante legale (Presidente) dovrebbe essere comunicata, con Mod.AA5, all'Agenzia delle Entrate.

Se l'associazione è dotata di partita IVA, anziché il Mod. AA5 deve essere utilizzato il Mod. AA7.

Le variazioni devono essere altresì comunicate tramite il Mod. EAS.

Sia ai fini civilistici, sia a quelli fiscali, non è sufficiente che lo Statuto sia allineato alle normative richieste; è indispensabile che l'attività svolta sia perfettamente conforme alle disposizioni dello Statuto stesso.

L'OGGETTO SOCIALE

Il TUIR distingue due tipologie di enti:

- che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. (TUIR, art.73. co.1)

L'oggetto esclusivo o principale è determinato in base allo statuto. (TUIR, art. 73, co.4)

Il reddito di impresa per gli enti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali viene determinato secondo le disposizioni sul reddito delle società. (TUIR, art.56 c.1)

Se l'attività è svolta da un'associazione politica, sindacale e di categoria, religiosa, assistenziale, culturale, sportiva dilettantistica, di promozione sociale, di formazione extra-scolastica della persona, nei confronti dei soci, in diretta attuazione degli scopi istituzionali, anche verso pagamento di corrispettivi specifici, non è considerata commerciale qualora lo Statuto sia conforme alle clausole di cui all'articolo 148. (TUIR, art.148, co.3 e DPR 633/72, art, 4, co.4)

L'esercizio di attività organizzate in forma di impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 del Codice Civile, è un'attività commerciale. (TUIR, art.55, co. 2, lett. a)

La risoluzione n. 66 del 23.05.00 conferma che un'associazione per la quale essenziale per il raggiungimento degli scopi sociali è un'attività commerciale deve essere considerata "ente commerciale", per cui, nei suoi confronti non possono trovare applicazione le agevolazioni di cui agli articoli 143 e 148 del TUIR. (E' peraltro necessario stabilire com'era la posizione civilistica e fiscale dell'associazione al momento dell'interpello).

Ripetutamente (vedi circolari 124/1998 e 12/2009, nonché diverse risoluzioni) l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, per poter accedere alle agevolazioni previste dall'art. 148 TUIR e dall'art. 4 IVA, l'ente deve prima essere qualificato come non commerciale, a nulla rilevando l'appartenenza dell'associazione a determinate tipologie (culturali, di formazione, ecc...) in assenza dei requisiti della non commercialità.

E' pertanto necessario porre la massima cura nel definire l'oggetto sociale.

Ad ogni buon conto, **l'attività commerciale deve essere indicata nello statuto quale mezzo per raggiungere lo scopo sociale e non deve essere indicata quale attività principale od esclusiva.**

Il codice attività da utilizzare è

94.99.20 Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby

94.99.90 Attività di altre organizzazioni associative nca

I LIBRI SOCIALI

Anche se non specificatamente previsti nello Statuto, né da disposizioni legislative, tre libri sociali sono indispensabili per il controllo del corretto funzionamento dell'Associazione:

- il Libro Soci
- il Libro Verbali delle Assemblee
- il Libro Verbali del Consiglio Direttivo

IL LIBRO SOCI

Non esiste un tracciato standard, né un supporto predefinito. Nemmeno è necessaria la vidimazione o la pre-bollatura.

Deve essere tenuto in forma libera: su un registro, in un fascicolo a fogli mobili, su supporto meccanografico.

Deve necessariamente contenere le seguenti informazioni:

- Cognome, nome ed indirizzo di residenza del Socio
- Numero progressivo e data di iscrizione del Socio
- Data dell'eventuale recesso od esclusione

Ovviamente è possibile riportarvi tutte le indicazioni utili affinché non rappresenti una mera incombenza, ma si trasformi in un repertorio di utilità pratica: luogo e data di nascita, codice fiscale, quote versate, date dei versamenti, telefono, e-mail, ecc.....

Se l'iscrizione è subordinata all'accettazione della domanda da parte dell'organo statutariamente a ciò preposto (di solito il Consiglio Direttivo), la data di iscrizione nel Libro Soci (ed il consequenziale numero di Socio), corrisponde a quella della delibera.

La data della domanda di iscrizione può sicuramente essere indicata nel Libro Soci, ma non fa testo.

Se ad un richiedente viene prestato un servizio nel periodo compreso tra la data della domanda e quella di accettazione, l'operazione è commerciale, quindi soggetta ad IRES e ad IVA, in quanto non Socio !

IL LIBRO VERBALI DELLE ASSEMBLEE

Anche per questo registro non è necessaria la vidimazione o la pre-bollatura.

Deve necessariamente essere redatto su un registro o su fogli mobili numerati progressivamente e riuniti in un fascicolo.

Ogni verbale deve contenere:

- la data ed il luogo in cui avviene l'Assemblea
- l'ordine del giorno
- il numero dei soci presenti e dei soci deleganti
- la constatazione della validità dell'Assemblea. In caso di numero di Soci insufficiente il Presidente dell'Associazione (o chi per esso) deve annotare tale circostanza nel Libro Verbali.
- l'ora in cui inizia l'Assemblea...-

- la nomina del Presidente e del Segretario dell'Assemblea (che non necessariamente devono corrispondere al Presidente ed al Segretario dell'Associazione)
- le deliberazioni prese per ogni singolo argomento, con indicazione del numero dei soci favorevoli, contrari, astenuti, eventuali dibattiti rilevanti ai fini della deliberazione e le richieste di iscrizione a verbale fatte dal Socio.
- L'ora in cui termina l'Assemblea.

Il verbale deve essere redatto e firmato dal Segretario dell'Assemblea, controfirmato dal Presidente dell'Assemblea e deve esserne data lettura ai Soci.

Poiché questa condizione non sempre è realizzabile, la lettura ai Soci può essere demandata all'Assemblea successiva.

Della lettura ai Soci deve essere data notizia nel verbale.

A corollario sarà opportuno conservare copia della convocazione e dell'elenco nominativo (o equivalente) dei Soci presenti, che, se sono pochi, è preferibile vengano inseriti direttamente nel verbale.

L'Assemblea deve essere convocata almeno una volta all'anno, con inserito all'ordine del giorno l'approvazione del rendiconto o del bilancio.

IL LIBRO VERBALI DEL CONSIGLIO DIRETTIVO

Anche per questo registro non è necessaria la vidimazione o la pre-bollatura.

Deve necessariamente essere redatto su un registro o su fogli mobili numerati progressivamente e riuniti in un fascicolo.

Ogni verbale deve contenere:

- la data ed il luogo in cui avviene la riunione
- il nominativo dei partecipanti
- le deliberazioni prese per ogni singolo argomento, con menzione delle varie posizioni assunte in merito, nel caso di divergenze tra i consiglieri.

Il verbale dovrà essere firmato dal Segretario e dal Presidente.

Si tenga presente che di norma è affidata al Consiglio Direttivo l'accettazione dei nuovi Soci, per i quali la qualifica di Socio decorre dalla data di accettazione e non prima. Nel verbale dovrà essere data notizia delle accettazioni (e delle eventuali revoche) nominativamente.

IL CODICE CIVILE – LE PRINCIPALI CONSEGUENZE CIVILISTICHE

Le associazioni sono regolamentate dagli articoli 14 a 35 del Codice Civile.

Le associazioni non riconosciute sono regolamentate dagli articoli 36 a 42 del Codice Civile. Riportiamo le disposizioni attinenti alle associazioni non riconosciute.

L'articolo 36 stabilisce che l'ordinamento e l'amministrazione della associazioni non riconosciute sono regolati dagli accordi degli associati e che le associazioni non riconosciute possono stare in giudizio nella persona del Presidente.

L'articolo 37 stabilisce che i contributi degli associati ed i beni acquistati con detti contributi costituiscono il fondo dell'associazione il quale, finché dura l'associazione, in nessun caso può essere distribuito agli associati.

L'articolo 38 stabilisce che i creditori dell'associazione possono avvalersi del fondo comune e che delle obbligazioni assunte rispondono personalmente e solidalmente le persone che hanno operato in nome e per conto dell'associazione.

Gli articoli da 39 a 41 sono relativi alla responsabilità nei comitati, stabilendo che gli organizzatori e coloro che assumono la gestione dei fondi raccolti rispondono personalmente e solidalmente della conservazione e della destinazione dei fondi. I sottoscrittori sono tenuti ad effettuare le oblazioni promesse. Il comitato può stare in giudizio nella persona del Presidente.

L'articolo 42 stabilisce che, in caso di scioglimento dell'associazione, gli e eventuali fondi residui vengo destinati secondo l'autorità giudiziaria qualora la destinazione non sia stata disciplinata al momento della costituzione dell'associazione.

Prima di procedere è opportuno evidenziare le principali conseguenze civilistiche dell'associazione "non riconosciuta".

Non essendo persone giuridiche le associazioni non riconosciute non hanno autonomia patrimoniale, il che significa che ciascun debito dell'associazione viene estinto, qualora il fondo comune sia esaurito, da coloro che hanno effettuato l'operazione in nome e per conto dell'Associazione stessa. (C.C. art. 38).

I contributi degli associati e i beni acquistati con questi contributi costituiscono il fondo comune dell'Associazione. Finché questa dura i singoli associati non possono chiedere la divisione del fondo comune, né pretenderne la quota in caso di recesso. (C.C. art. 37).

Ai fini fiscali le norme contenute nel Codice Civile devono necessariamente ess completate dalle successive norme fiscali, al fine di beneficiare delle agevolazioni previste per gli Enti non commerciali e, nello specifico, per le associazioni non riconosciute.

Pertanto, gli appositi articoli del Codice Civile devono essere corredati, dal punto di vista civilistico, con le norme previste per le associazioni riconosciute laddove richiamate o, in mancanza, di quanto disposto dall'Atto Costitutivo e dallo Statuto dell'associazione non riconosciuta, purché non contrario alla Legge.

Fiscalmente tali articoli devono essere integrati dalle norme dei diversi testi di Legge istitutivi dei vari tributi.

Nello specifico:

TESTO UNICO IMPOSTE DIRETTE: articolo 73 e articoli da 143 a 149;

TESTO UNICO IVA: articoli 1 e 4;

DECRETO IRAP: articolo 10 e 10 bis

I vincoli necessari per beneficiare della agevolazioni fiscali (sostanzialmente contenuti nell'art. 148 del TUIR) sono quindi da rispettarsi solo qualora l'associazione voglia beneficiare della normativa a favore.

IL MODELLO EAS

Il decreto legge del 29/11/2008 n. 185, come convertito dalla legge 28/01/2009 n.2, all'articolo 30 stabilisce che *i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del TUIR e all'art 4 del decreto IVA non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e **trasmettano per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare con provvedimento del direttore dell'AdE.***

Con provvedimento del 2 settembre 2009, come modificato dal successivo provvedimento del 21 dicembre 2009, l'AdE stabilisce, tra l'altro, che:

- Per gli enti già costituiti alla data del 29 novembre 2008 il modello deve essere presentato entro il 31 dicembre 2009.
- Per gli enti costituitisi dopo il 29 novembre 2008 il modello va presentato entro sessanta giorni dalla data di costituzione e, qualora il termine del sessantesimo giorno dovesse scadere prima del 31 dicembre 2009, il modello deve essere presentato entro tale data (ossia il 31/12/2009).
- In caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, il modello deve essere nuovamente presentato entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione. In caso di perdita dei requisiti qualificanti il modello va ripresentato entro 60 giorni dalla data in cui si è verificata la variazione.

In buona sostanza **il modello EAS si presenta**, esclusivamente per via telematica, **una volta sola**, entro sessanta giorni dall'inizio dell'attività (per le associazioni costituite entro il 02/10/2009 la comunicazione doveva avvenire entro il 31/12/2009), **e deve essere ripresentato nel solo caso intervengano variazioni** entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello nel quale sono intervenute le modifiche. .

- Sono tenuti alla presentazione del modello EAS gli enti associativi di natura privata, con o senza personalità giuridica, che si avvalgono di una o più delle previsioni di decommercializzazione di cui all'art. 148 del TUIR e 4 dell'IVA.

Pertanto, se un'associazione non si avvale delle disposizioni di cui agli art. 148 TUIR e 4 IVA, in quanto assoggetta ad IVA ed alle imposte dirette, in regime ordinario, tutte le attività considerate commerciali dall'art. 148, non è tenuta alla trasmissione del modello.

In effetti, il punto 1.1 della circolare AdE del 29 ottobre 2009 chiarisce che: gli enti associativi che non trasmettono nei termini il modello EAS, non possono fruire dei regimi agevolativi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA di cui agli articolo 148 del TUIR e 4 del DPR 633/72.

L'omessa presentazione nei termini del modello EAS può essere "sanata" pagando, contestualmente alla presentazione tardiva della comunicazione, la sanzione in misura pari ad EUR 258,00.

La regolarizzazione **deve avvenire entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile** redditi/IVA; il versamento della **sanzione di € 258** (non può essere né oggetto di ravvedimento, né compensata con crediti di imposta disponibili) con il Modello F24, specificando il codice tributo (8114) e l'anno di riferimento per il pagamento.

MODELLO PER LA COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI AI FINI FISCALI DA PARTE DEGLI ENTI ASSOCIATIVI

Articolo 30 del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185,
convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2

Mod. N. **01**

DATI RELATIVI ALL'ENTE	Codice fiscale	9 1 2 3 4 5 6 0 0 1 8										Parità IVA											
	Denominazione	ASSOCIAZIONE XXXYYY										Tipo ente	06		Data di costituzione	01 01 2015		Data inizio attività	01 01 2015				
Sede legale	Comune	TORINO										Provincia (sigla)	TO		C.a.p.	10121		Codice Comune	L219				
	Tipologia (no, p.zza, ecc.)	TORINO										Indirizzo	VIA ROMA 1										
RAPPRESENTANTE LEGALE	Codice fiscale	B N N S V N 5 0 B 6 5 G 6 7 4 N										Nome		SAVINA		Sesso	(barrare la relativa casella) M <input type="checkbox"/> F <input checked="" type="checkbox"/>		Provincia (sigla)	TO			
	Cognome	BONNIN										Nome		SAVINA		Data di nascita		25 02 1950		Comune (o Stato estero) di nascita		PINEROLO	
	Telefono	0113190702										Fax		0113190702		Indirizzo di posta elettronica		SAVINA.BONNIN@TISCALI.IT					
	Dichiarazioni del rappresentante legale		Il sottoscritto, nella qualità di rappresentante legale, sotto la propria responsabilità, DICHIARA																				
1) che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
2) che è stato adottato lo statuto																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
3) che l'ente ha personalità giuridica																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
4) che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
5) che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente C.F.																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
6) che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
7) che le modalità di convocazione degli associati prevedono:		convocazione individuale						convocazione collettiva								SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>				
8) che gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
9) che le quote associative sono uguali e non differenziate																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
10) che i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità, rimborsi spese forfetari																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
11) che è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
12) che l'ente svolge attività nei confronti degli associati verso corrispettivi specifici																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
13) che l'ente svolge attività nei confronti dei non associati a pagamento																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
14) che gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria																		SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
15) che l'attività nei confronti dei non associati è svolta:		abitualmente						occasionalmente						no		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>				
16) che l'ente si avvale di personale dipendente																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
17) che l'ente utilizza locali di proprietà																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
18) che l'ente utilizza locali in locazione																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
19) che l'ente utilizza locali in comodato gratuito																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
20) che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità:		abitualmente						occasionalmente						no		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>				
21) che l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
22) che l'ente effettua vendita di beni o prestazione di servizi																		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input checked="" type="checkbox"/>		
in caso affermativo specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:																		1. inferiori a quelli di mercato		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
																		2. concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
																		3. fissati in maniera differenziata a seconda delle condizioni economiche e sociali dei destinatari		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
23) che l'ammontare delle entrate dell'ente (media degli ultimi tre esercizi) è pari a euro:																				SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
24) che il numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso è pari a:		fino a 20				da 21 a 100				da 101 a 500				oltre 500				SI	<input checked="" type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>		
25) che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore (vedere istruzioni):																				SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
26) che l'ente svolge le seguenti specifiche attività (vedere istruzioni):																				SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>

27) che gli amministratori dell'ente sono: C.F. **BNNSVN50B65G674N**

C.F.

C.F.

28) che uno o più amministratori sono assunti anche come dipendenti SI NO X

29) che uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative SI NO X

30) che le erogazioni liberali ricevute sono pari a euro: _____,00

31) che i contributi pubblici ricevuti sono pari a euro: _____,00

32) che esistono avanzi di gestione SI NO X

33) che l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi numero _____ giorni SI NO X

34) che per la raccolta fondi viene redatto apposito rendiconto finanziario SI NO X

35) che l'atto costitutivo e/o lo statuto redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'art. 148 del Tuir e dai commi 4, seconda periodo, e 6 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 è stato elaborato nella forma di (barrare la casella appropriata):

Atto pubblico Scrittura privata autenticata Scrittura privata registrata

registrato presso l'ufficio di	Codice Comune	Data	Numero registrazione	Serie
		giorno mese anno		
	I 2 1 9	15 01 2015	1234	3

e che sono state apportate modifiche (eventuali) all'atto costitutivo e/o allo statuto mediante i seguenti atti:

36) che nell'atto costitutivo e/o nello statuto sono previsti espressamente i seguenti requisiti di cui al comma 8 dell'art. 148 del Tuir e del comma 7 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 (confermare barrando la casella):

(vedere istruzioni) lett. a) lett. b) lett. c) lett. d) lett. e) lett. f)

37) di avere optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 SI NO

38) di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il presente modello (in caso di presentazione tramite intermediario)

PERDITA DEI REQUISITI Il sottoscritto dichiara di non essere più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria richiamati dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 _____ Decorrenza _____ giorno _____ mese _____ anno

SOTTOSCRIZIONE

FIRMA

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dell'intermediario _____ N. iscrizione all'albo dei C.A.F. _____

Riservato all'intermediario Data dell'impegno _____ giorno _____ mese _____ anno **FIRMA DELL'INTERMEDIARIO** _____

SCADENZARIO FISCALE E AMMINISTRATIVO

ASSOCIAZIONE SENZA PARTITA IVA

Qualora l'associazione, non svolga attività commerciali non è tenuta a richiedere la partita IVA ed opera con il solo codice fiscale.

E' tenuta ai seguenti adempimenti:

Giornalmente

aggiornamento del libro Soci
redazione della contabilità secondo la forma ritenuta più opportuna e consona per le necessità dell'associazione stessa:

- libro cassa
- registro delle entrate e delle uscite
- registro all'americana
- partita doppia

conservazione dei documenti giustificativi delle entrate e delle uscite

Mensilmente

entro il giorno 16 versamento tramite F24 delle ritenute operate nel mese precedente

Entro il 28 febbraio consegna ai percipienti della certificazione delle ritenute d'acconto

Entro il 7 marzo trasmissione telematica del Mod. CU relativo alle ritenute d'acconto

Entro il 30 aprile redazione del rendiconto patrimoniale ed economico

Entro il 16 giugno pagamento tramite F24 dell'IRAP a saldo dell'anno precedente e in acconto per l'anno in corso

Entro il 31 luglio trasmissione telematica del Mod. 770 semplificato, relativo alle ritenute d'acconto operate nell'anno precedente

Entro il 30 settembre trasmissione telematica del Mod. IRAP relativo ai compensi erogati al personale dipendente, ai collaboratori a progetto, ai lavoratori autonomi occasionali (= non titolari di partita IVA) nell'anno precedente

Entro il 30 novembre pagamento tramite F24 dell'IRAP in acconto per l'anno in corso

Periodicamente

redazione dei verbali del consiglio direttivo e degli eventuali comitati

Annualmente

entro i termini previsti dallo Statuto, e comunque non oltre il 30 giugno, convocazione dell'Assemblea Ordinaria nella quale deve essere votato il rendiconto patrimoniale ed economico relativo all'anno precedente.

ASSOCIAZIONE TITOLARE DI PARTITA IVA **con esercizio 1° gennaio – 31 dicembre**

E' tenuta ai seguenti adempimenti:

Giornalmente

aggiornamento del libro Soci
redazione della contabilità secondo i dettami fiscali (escluso regime agevolato di cui alla Legge 398/91 – vedi l'apposito capitolo)
conservazione dei documenti contabili

Mensilmente

entro il giorno 16 versamento tramite F24 delle ritenute operate nel mese precedente

Trimestralmente

entro il 16 maggio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 1° trimestre
entro il 16 agosto versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 2° trimestre
entro il 16 novembre versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 3° trimestre
entro il 27 dicembre versamento tramite F24 dell'acconto IVA (escluso L. 398/91)
entro il 16 febbraio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 4° trimestre (solo L. 398/91)
entro il 16 marzo versamento tramite F24 del saldo annuale IVA (escluso L. 398/91)

Nel caso il contribuente sia tenuto alla liquidazione mensile dell'IVA (= ricavi conseguiti superiori a € 400.000,00, oppure per opzione), l'imposta dovrà essere versata entro il giorno 16 del mese successivo.

Entro il 28 febbraio trasmissione telematica della comunicazione annuale dei dati IVA
Entro il 28 febbraio consegna ai percipienti della certificazione delle ritenute d'acconto
Entro il 7 marzo trasmissione telematica del Mod. CU relativo alle ritenute d'acconto
Entro il 30 aprile redazione del rendiconto patrimoniale ed economico, relativamente alle operazioni "non commerciali" effettuate.
Entro il 30 aprile comunicazione delle operazioni eccedenti i 3.000 euro (spesometro)
Entro il 16 giugno pagamento tramite F24 delle imposte a saldo dell'anno precedente e in acconto per l'anno in corso
Entro il 31 luglio trasmissione telematica del Mod. 770 semplificato, relativo alle ritenute d'acconto operate nell'anno precedente
Entro il 30 settembre trasmissione telematica del Mod. Unico e IRAP relativi ai redditi dell'anno precedente
Entro il 30 settembre stampa dei registri bollati (ma è preferibile che gli stessi vengano stampati periodicamente durante l'anno)
Entro il 30 novembre pagamento tramite F24 delle imposte in acconto per l'anno in corso

Periodicamente

redazione dei verbali del consiglio direttivo e degli eventuali comitati

Annualmente

entro i termini previsti dallo Statuto, e comunque non oltre il 30 giugno, convocazione dell'Assemblea Ordinaria nella quale deve essere votato il rendiconto patrimoniale ed economico relativo all'anno precedente.

ASSOCIAZIONE TITOLARE DI PARTITA IVA **con esercizio 1° settembre – 31 agosto**

E' tenuta ai seguenti adempimenti:

Giornalmente

aggiornamento del libro Soci
redazione della contabilità secondo i dettami fiscali (escluso regime agevolato di cui alla Legge 398/91 – vedi l'apposito capitolo)
conservazione dei documenti contabili

Mensilmente

entro il giorno 16 versamento tramite F24 delle ritenute operate nel mese precedente

Trimestralmente

entro il 16 maggio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 1° trimestre
entro il 16 agosto versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 2° trimestre
entro il 16 novembre versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 3° trimestre
entro il 27 dicembre versamento tramite F24 dell'acconto IVA (escluso L. 398/91)
entro il 16 febbraio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 4° trimestre (solo L. 398/91)
entro il 16 marzo versamento tramite F24 del saldo annuale IVA (escluso L. 398/91)

Nel caso il contribuente sia tenuto alla liquidazione mensile dell'IVA (= ricavi conseguiti superiori a € 400.000,00, oppure per opzione), l'imposta dovrà essere versata entro il giorno 16 del mese successivo.

Entro il 30 dicembre redazione del rendiconto patrimoniale ed economico, relativamente alle operazioni "non commerciali" effettuate.
Entro il 16 febbraio pagamento tramite F24 delle imposte a saldo del periodo precedente e in acconto per il periodo in corso
Entro il 28 febbraio trasmissione telematica della comunicazione annuale dei dati IVA
Entro il 28 febbraio consegna ai percipienti della certificazione delle ritenute d'acconto
Entro il 7 marzo trasmissione telematica del Mod. CU relativo alle ritenute d'acconto
Entro il 30 aprile comunicazione delle operazioni eccedenti i 3.000 euro (spesometro)
Entro il 30 aprile trasmissione telematica del Mod. ENC e IRAP relativi ai redditi dell'anno precedente
Entro il 30 aprile stampa dei registri bollati (ma è preferibile che gli stessi vengano stampati periodicamente durante l'anno)
Entro il 31 luglio trasmissione telematica del Mod. 770 semplificato, relativo alle ritenute d'acconto operate nell'anno precedente
Entro il 31 luglio pagamento tramite F24 delle imposte in acconto per l'anno in corso
Entro il 30 settembre trasmissione telematica della dichiarazione IVA in forma autonoma

Periodicamente

redazione dei verbali del consiglio direttivo e degli eventuali comitati

Annualmente

entro i termini previsti dallo Statuto, e comunque non oltre il 28 febbraio, convocazione dell'Assemblea Ordinaria nella quale deve essere votato il rendiconto patrimoniale ed economico relativo all'anno precedente.

L'IMPOSIZIONE FISCALE AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

Il fisco non fa distinzione tra associazioni riconosciute e non riconosciute, ma riserva un trattamento diverso a seconda che si tratti di:

- A – Associazione che non effettua operazioni commerciali.
- B - Associazione che effettua operazioni commerciali occasionalmente.
- C - Associazione che effettua operazioni commerciali abitualmente.

L'art. 73 del TUIR stabilisce che gli enti pubblici e privati diversi dalle società, sia che abbiano, sia che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, sono soggetti all'IRES.

Lo stesso articolo, al suo 2° comma, precisa che tra gli enti di cui sopra rientrano, oltre alle persone giuridiche (società di capitale e associazioni riconosciute), le associazioni non riconosciute, i consorzi, i circoli, le congregazioni, ecc...

L'art. 77 stabilisce che l'aliquota IRES è il 27,5%, ed è commisurata al reddito complessivo netto.

L'art. 83 stabilisce che il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico risultante per un determinato esercizio, le variazioni in aumento o in diminuzione dettate dalle disposizioni dello stesso Testo Unico. Per chiarezza stabiliamo che, considerata l'esclusione derivante dal sotto indicato art. 143, le disposizioni di questo articolo si applicano agli enti *residenti nel territorio dello stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale.*

L'art. 143 del TUIR è fondamentale per stabilire la tassazione degli enti non commerciali.

Il reddito complessivo degli Enti non commerciali è formato da:

- redditi fondiari sono redditi fondiari quelli inerenti ai terreni e ai fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto terreni o nel catasto edilizio urbano.
I redditi fondiari si distinguono in redditi dominicali dei terreni, redditi agrari e redditi dei fabbricati (TUIR, art. 25)
- redditi di capitale L'elenco dei redditi da capitale è contenuto nell'art. 44 del TUIR. Per brevità indichiamo gli interessi attivi ed i dividendi
- redditi di impresa Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c., nonché delle attività di allevamento o di manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione dei prodotti ottenuti dalla coltivazione o di allevamento, che eccedono i limiti stabiliti per la classificazione in reddito agrario.
Sono inoltre considerati redditi di impresa
 - i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma di impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.;
 - i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni, e altre acque interne;
 - i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio di attività agricole se esercitate da società ed **enti commerciali.** (TUIR, art.55)
- redditi diversi Sono redditi diversi, *se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da s.n.c. o da s.a.s.:*
(per l'elenco dettagliato rimandiamo all'art.67 del TUIR – qui sintetizziamo)

- le plusvalenze in genere
- le vincite di lotterie, giochi, scommesse
- i redditi da immobili diversi dai redditi fondiari
- i redditi da usufrutto e sublocazione di beni immobili
- l'affitto, noleggio, locazione di beni mobili
- i diritti d'autore e da brevetti se non costituiscono redditi di lavoro autonomo
- i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente
- i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.

ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione

ad esclusione di quelli esenti dall'imposta, di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, di quelli soggetti ad imposta sostitutiva.

Non sono considerate attività commerciali:

le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del C.C., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'Associazione che non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione. (TUIR, art.143, co.1)

COS'E' UN'ATTIVITA COMMERCIALE.

L'art. 2195 del Codice Civile recita:

Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, o per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

Chiarimenti:

- 1) sono attività industriali le attività che attraverso un processo di produzione trasformano le materie prime in semilavorati e prodotti finiti ed i semilavorati in prodotti finiti, qualunque sia l'oggetto della produzione: un bene od un servizio. Pertanto: le imprese manifatturiere, le imprese costruttrici (edili, navali, ...), le imprese editoriali e di stampa, le imprese alberghiere, le imprese turistiche, ecc.;
- 2) sono attività intermedie nella circolazione dei beni le imprese commerciali: vendita all'ingrosso e al dettaglio.
- 5) rientrano in tale categoria i mediatori, gli agenti, i commissionari, gli uffici di affari, le imprese di deposito merci, ecc.

In buona sostanza rientrano tra le attività commerciali tutte le attività economiche, esclusa l'attività agricola.

Il reddito complessivo degli enti *residenti nel territorio dello stato*, **che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale**, ancorché venga assoggettato all'IRES, **si determina** secondo le norme relative al reddito delle persone fisiche. Quindi, tra le altre cose, le perdite di impresa possono essere compensate solo con redditi di impresa. Il riporto delle perdite è consentito nel solo caso in cui l'Ente tenga la contabilità ordinaria.

Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti *residenti nel territorio dello stato*, **che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale**:

- I fondi pervenuti all'Associazione a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerta di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. (TUIR, art.143, co.3-a)
- I contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche all'Associazione per lo svolgimento in base a convenzioni di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali dell'Associazione stessa. (TUIR, art. 143, co.3-b)

Gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata (ricavi annuali non superiori a € 309.874,14 se prestazioni di servizi, 516.456,90 se altre attività) possono **optare per la determinazione forfetaria** del reddito di impresa, applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività:

- se attività di prestazione di servizi
15% sino a € 15.493,71
25% da € 15.493,71 a € 309.874,14
- se altre attività
10% sino a € 25.822,85
15% da € 25.822,85 a 516.456,90

Al reddito di impresa così determinato si dovrà aggiungere l'ammontare delle plusvalenze, delle sopravvenienze attive, dei dividendi e dei proventi immobiliari di cui agli articoli 86, 88, 89, 90 del TUIR.

Fatta salva la possibilità di adottare le condizioni di miglior favore previste per le associazioni sportive dilettantistiche, per le associazioni senza scopo di lucro e per le pro-loco. (TUIR, art.145).

Dal reddito complessivo si deducono (se non deducibili dal reddito di impresa):

- i canoni, livelli, censi ed altri oneri gravanti sui redditi degli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge;
- le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
- i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative (massimo 2% del reddito complessivo). (TUIR, art.146).

Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 19% degli oneri seguenti (sempre che non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo)

- gli interessi passivi e oneri accessori su prestiti o mutui agrari;
- le spese di manutenzione e restauro di cose vincolate;
- le erogazioni liberali in favore dello Stato e degli enti pubblici, di fondazioni ed associazioni legalmente riconosciute (si veda per il dettaglio l'art. 15 lettera h del TUIR);
- il costo dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione, agli enti di cui al punto precedente. (TUIR, art.147).

L' ATTIVITA' COMMERCIALE

Altro articolo, di rilevante importanza ai fini dell'individuazione delle attività commerciali è il **148 del TUIR**.

Non è considerata commerciale (se lo Statuto è conforme ed è stato trasmesso il Mod. EAS):
l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti
in conformità alle finalità istituzionali
dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo.

A chiarimento è opportuno puntualizzare che per "partecipanti" si intendono gli aderenti all'associazione, nel senso dato dall'art. 1101 del c.c., e non i partecipanti alla manifestazione, i quali, soci esclusi, rivestono invece la qualifica di "terzi" o "pubblico".

Non concorrono a formare il reddito complessivo:
le somme versate dagli associati o partecipanti
a titolo di quote o contributi associativi.

Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali:
fatto salvo quanto disposto dall'art. 143, comma 1
e cioè le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del C.C., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'Associazione che non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione.
le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti
verso pagamento di corrispettivi specifici,
compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori prestazioni.

In buona sostanza il fisco, fatte salve le agevolazioni specifiche per determinati settori, afferma che, in ogni caso si considerano attività commerciali le attività svolte da associazioni che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali od agricole.

Per le associazioni che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali od agricole:

- sono attività commerciali quelle messe in atto al fine di ottenere una contropartita lucrativa;
- non sono attività commerciali quelle svolte a titolo gratuito oppure contro un corrispettivo che non ecceda il costo pro-quota della manifestazione stessa, previste dallo statuto.

L'art 4 del DPR 633/192 (Testo Unico IVA) conferma, quanto stabilito dall'art. 148 del TUIR, affermando che le operazioni poste in essere dagli enti associativi sono soggette ad IVA solo se sono commerciali e se sono abituali. (comma 4).

Sono entrate istituzionali: (TUIR, art.149, co.2-c)

- Le quote associative
- I contributi
- Le sovvenzioni
- Le liberalità

L'IRAP

Ai sensi dell'art. 10 e 10 bis del D.lgs. 446/1997 le associazioni non riconosciute si distinguono in:

- Enti che svolgono esclusivamente attività non commerciali;
- Enti che svolgono anche attività commerciali.

Enti che non svolgono attività commerciali.

La base imponibile è data dalla sommatoria di:

- Retribuzioni per il personale dipendente, in misura pari all'imponibile ai fini previdenziali,
- Importi ed indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo, escluse le remunerazioni ai sacerdoti,
- Compensi di lavori occasionali.

Enti che esercitano anche attività commerciali

Per gli Enti che svolgono attività istituzionale ed attività commerciale la base imponibile si determina distinguendo le due attività.

Per l'attività istituzionale si sommano:

- Retribuzioni per il personale dipendente, in misura pari all'imponibile ai fini previdenziali, esclusi quelli impiegati per l'attività commerciale
- Importi ed indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo, escluse le remunerazioni ai sacerdoti, esclusi quelli impiegati per l'attività commerciale
- Compensi di lavori occasionali svolti per l'attività istituzionale
- Interessi passivi.

Per l'attività commerciale si sottraggono dai ricavi e proventi dell'attività commerciale:

- Costi delle materie prime e delle merci
- Costi dei servizi
- Costi di godimento di beni di terzi
- Ammortamenti
- Variazioni delle rimanenze
- Oneri diversi di gestione

Enti che esercitano anche attività commerciali in regime forfetario

La base imponibile è data dalla sommatoria di:

- Reddito d'impresa determinato forfetariamente,
- Retribuzioni per il personale dipendente, in misura pari all'imponibile ai fini previdenziali,
- Importi ed indennità costituenti redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo, escluse le remunerazioni ai sacerdoti,
- Compensi di lavori occasionali,
- Interessi passivi

L'I.V.A.

Due sono gli articoli del DPR 633/72 che principalmente disciplinano gli Enti non Commerciali ai fini dell'IVA: il 4 ed il 19 ter.

- L'articolo 4 stabilisce che si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatti dalle associazioni senza personalità giuridica che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.
 - Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle associazioni ai propri soci, associati o partecipanti.
 - Per le associazioni che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali.
 - *Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti 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.*

Il secondo comma dell'articolo 19 ter stabilisce che l'IVA relativa ai beni e servizi utilizzati promiscuamente nell'esercizio dell'attività commerciale e dell'attività istituzionale è ammessa in detrazione per la parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale.

Per tutti gli altri obblighi ed adempimenti in tema di IVA, gli Enti non commerciali, nello svolgimento dell'attività commerciale, sono equiparati alle società commerciali e sono pertanto tenuti ai normali obblighi di comunicazione, fatturazione, registrazione, liquidazione e versamento dell'Imposta, fatte salve le eventuali esenzioni o agevolazioni introdotte con appositi testi normativi emanato ad hoc per ogni diversa tipologia di Ente non commerciale.

AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE ASSOCIAZIONI NO-PROFIT LEGGE 398 del 16/12/1991

L'articolo 9 bis del decreto legge 30/12/1991 n. 417, così come aggiunto in sede di conversione dalla legge 06/02/1992 n. 66, ha stabilito che *“alle associazioni senza scopo di lucro e alle associazioni pro loco si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398”*.

Requisiti necessari per potersi avvalere del regime agevolato sono:

- non aver conseguito nell'anno precedente proventi derivanti da attività commerciali per un importo complessivo superiore a 250.000 euro. (in caso di inizio attività nel corso dell'anno l'importo che si dichiara come volume d'affari deve essere rapportato tra i giorni dell'attività e i giorni dell'anno solare: se si inizia il 1° ottobre = $250.000 : 365 \times 92 = 63.000$).
- opzione per il regime che si esercita con il “comportamento concludente” che deve poi essere comunicata con la dichiarazione dei redditi relativa all'anno di esercizio nel quadro VO, e che è vincolante per un minimo di 5 anni. L'opzione deve essere comunicata anche alla SIAE prima dell'inizio dell'anno solare nel quale si intende usufruire del regime stesso.

AGEVOLAZIONE AI FINI I.V.A.

L'IVA da versare viene determinata applicando:

- il 50% dell'IVA fatturata per le attività connesse allo scopo istituzionale, compresa la pubblicità
- il 50% dell'IVA fatturata per sponsorizzazioni
- i 2/3 dell'IVA fatturata per diritti di ripresa televisiva

L'IVA deve essere versata trimestralmente, senza applicare la maggiorazione dell'1%
entro il 16 maggio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 1° trimestre
entro il 16 agosto versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 2° trimestre
entro il 16 novembre versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 3° trimestre
entro il 16 febbraio versamento tramite F24 dell'IVA relativa al 4° trimestre

Si è esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA.

AGEVOLAZIONE AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

L'imponibile fiscale si ottiene applicando un coefficiente di redditività del 3% ai ricavi di natura commerciale conseguiti nell'anno.

$$\text{ricavi: } 10.000 \times 3\% = \text{imponibile: } 300$$

a tale importo devono poi essere sommate le eventuali plusvalenze patrimoniali

Per cui, ammesso non sussistano plusvalenze, si pagherà:

IRES = 27% di 300 = 81

IRAP = zero

in pratica, la deduzione forfetaria, in assenza di compensi a dipendenti, od assimilati, od autonomi occasionali, azzerava l'imposta nel caso di applicazione del regime agevolato.

Ipotizziamo un reddito al limite della deducibilità massima:

$$\text{ricavi: } 180.760 \times 3\% = 5.423$$

Per il 2015 su redditi sino a 180.760 la deduzione forfetaria IRAP è di 8.000 euro, pertanto superiore al reddito stesso.

Per cui non è dovuta IRAP.

AGEVOLAZIONI AI FINI CONTABILI

Chi si avvale del regime agevolato è esonerato dalla tenuta delle scritture contabili, quindi dei registri IVA, nonché dalla presentazione della dichiarazione IVA e dalla comunicazione annuale dati IVA

E' invece tenuto a

- numerare e conservare sia le fatture emesse, sia quelle ricevute.
- registrare, entro il 15 del mese successivo, i proventi "commerciali" nel prospetto di cui al decreto ministeriale 11 febbraio 1997. Tale prospetto sostituisce le distinte e le dichiarazioni d'incasso utilizzate in precedenza.
- Emettere le fatture per le prestazioni di sponsorizzazione, di pubblicità e per le cessioni di diritti radio-tv, nonché per qualsiasi ricavo che esuli dalla nozione di "corrispettivo" giustificato da apposito biglietto di ingresso, scontrino o ricevuta fiscale sostitutiva.
- Presentare le dichiarazioni IRES, IRAP, e del Mod. 770 semplificato (sostituto d'imposta)

Requisiti necessari alle associazioni sportive dilettantistiche per avvalersi del regime forfetario previsto dalla legge 16.12.1991 n. 398

Fatturato non superiore a 250.000 euro.

Opzione per il regime forfetario, vincolante per cinque anni e valida fino a revoca, da esercitarsi:

- nella dichiarazione dei redditi (quadro VO) relativa all'anno in cui inizia il regime;
- alla SIAE, con apposita comunicazione, prima dell'inizio dell'anno solare

Redazione dello statuto per atto scritto. Nello statuto devono essere **espressamente previsti**:

- a - Denominazione sociale comprendente le parole ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA.
- b - Oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica.
- c - Attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione.
- d - Assenza di fini di lucro e previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette.
- e - Norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali.
- f - Obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari.
- g - Modalità di scioglimento dell'associazione.
- h - Obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio, in caso di scioglimento.

DOCUMENTAZIONE CONTABILE DELL'ATTIVITA' COMMERCIALE

Il Decreto Ministeriale dell' 11 febbraio 1997 stabilisce che le **Associazioni in regime fiscale agevolato** ai sensi della legge 398/1991 (regime forfetario) debbano tenere un apposito prospetto nel quale riportare i dati relativi alle operazioni IVA, compiute nell'espletamento dell'attività commerciale.

Tale prospetto, denominato "Registro IVA minori", in pratica può essere surrogato da un normalissimo registro IVA:

- * **delle fatture**, sul quale riportare data, numero, nominativo del cliente, imponibile, iva, totale di ogni singola fattura emessa, con totalizzazione trimestrale.
- * **dei corrispettivi**, sul quale annotare gli incassi derivanti dalla vendita dei biglietti SIAE o dalle certificazioni di incasso documentate con le ricevute fiscali, con totalizzazione trimestrale.

La registrazione degli incassi e delle fatture emesse deve avvenire entro il giorno 15 del mese successivo. Estratto trimestrale dei registri deve essere trasmessa allo Studio per la liquidazione dell'IVA.

Quanto sopra vale per le Associazioni in regime forfetario. Ovviamente nel caso in cui svolgano attività commerciale.

Qualora l'associazione rientri nel regime ordinario o semplificato (ricavi non superiori a 400.000 euro) dovrà tenere i registri IVA (fatture, acquisti e corrispettivi) nel modo ordinario, come qualsiasi impresa.

La circolare 9/E del 24 aprile 2013 afferma che "qualora, in sede di accertamento, si ravvisi la mancata tenuta del prospetto, si potrà procedere alla ricostruzione della situazione reddituale dell'ente sportivo dilettantistico tenendo conto delle effettive risultanze contabili, da parte dell'ente, con fatture e altri documenti. In sostanza l'ente potrà continuare a fruire delle agevolazioni della legge 398/1991 sempre che sia in grado di fornire all'amministrazione finanziaria i riscontri contabili. Qualora l'associazione sportiva dilettantistica non sia in grado di produrre alcuna documentazione idonea a provare la sussistenza dei requisiti sostanziali per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge 398/1991, la stessa decadrà dal predetto regime di favore.

Ovviamente tale interpretazione è valida per tutte le associazioni che legittimamente usufruiscono del regime previsto dalla legge 398/1991.

Associazione:

Prospetto
DM 11-
febbraio-
1997

ANNO
2015

Capitolo % IVA	Spettacoli 10%	Bar 10%	10%	10%	FATTURE EMESSE			
					imponibile IVA 10%	FATTURE EMESSE IVA	imponibile IVA 22%	
gennaio								
febbraio								
marzo								
	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale IVA addebitata		-				Iva da versare	-	
aprile								
maggio								
giugno								
	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale IVA addebitata		-				Iva da versare	-	
luglio								
agosto								
settembre								
	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale IVA addebitata		-				Iva da versare	-	
ottobre								
novembre								
dicembre								
	-	-	-	-	-	-	-	-
Totale IVA addebitata		-				Iva da versare	-	

ASSOCIAZI

ONE ABC

Codice

Fiscale Partita IVA

0123456 0123456

078 9 0789

REGISTRO

DLE

FATTURE

data	n.	Nominativo	Imponibile	%	IVA	Totale
10/01/15	1	Rossi Giuseppe Associazione il	200,00	22	44,00	244,00
24/01/15	2	camino	500,00	22	110,00	610,00
15/02/15	3	ABC S.r.l.	800,00	22	176,00	976,00
23/03/15	4	B&C s.n.c.	250,00	22	55,00	305,00
			1.750,00		385,00	2.135,00
12/04/15	5	ABC S.r.l. Associazione il	350,00	22	77,00	427,00
18/04/15	6	camino	920,00	22	202,40	1.122,40
21/05/14	7	B&C s.n.c. Rossi	250,00	22	55,00	305,00
13/06/15	8	Giuseppe	120,00	22	26,40	146,40
			1.640,00		360,80	2.000,80

ASSOCIAZION

E ABC

Codice

Fiscale Partita IVA

0123456 078 0123456 078

9 9

REGISTRO

DEI

CORRISPETTI VI

data	Manifestazione	Aliquota 10%	Aliquota 22%	Altre aliquote	%
15/01/15	Manifestazione sportiva	840,00			
24/02/15	Spettacolo teatrale	560,00			
29/03/15	Serata danzante	730,00			
		2.130,00	-	-	
15/06/15	Serata musicale	460,00			
		460,00	-	-	

LE DICHIARAZIONI FISCALI

Sono tenute alle dichiarazioni:

- Modello Unico EnC - ai fini dell'imposta sui redditi
- Modello I.V.A. - ai fini dell'imposta sul valore aggiunto
- Modello IRAP - ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive

le associazioni non riconosciute titolari di partita IVA, anche nel caso non abbiano esercitato attività commerciali, né abbiano corrisposti compensi a lavoratori dipendenti, assimilati o occasionali.

La dichiarazione IVA delle associazioni titolari di partita IVA, anche se con credito imponibile uguale a zero, deve sempre riferirsi all'anno solare, e deve essere presentata esclusivamente in via telematica tra il 1° febbraio ed il 30 settembre dell'anno successivo.

Sono esonerate dalla presentazione di dichiarazioni fiscali le A.S.D., le pro-loco e le associazioni no-profit che hanno optato per il regime forfetario.

Sono obbligate alla dichiarazione unificata le associazioni no esonerate con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

Le dichiarazioni IRES e IRAP devono riferirsi all'esercizio fiscale, quindi presentate entro 9 mesi dalla scadenza dell'esercizio sociale:

- il 29 settembre se l'esercizio sociale è 1° gennaio – 31 dicembre;
- il 31 maggio se l'esercizio sociale è 1° settembre – 31 agosto.

ENTE NON COMMERCIALE o COMMERCIALE?

Anche se parte del contenuto del presente capitolo è già esposta in altri articoli del Manuale, abbiamo ritenuto opportuno dedicare, a costo di ripetizioni, un capitolo specifico per questo importantissimo aspetto fiscale.

L'articolo 73 comma 1 del TUIR nell'affermare che sono soggetti all'imposta sui redditi delle società:

- Gli enti pubblici e privati diversi dalle società che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- Gli enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

e definendo al secondo comma che tra gli enti diversi dalle società si comprendono le associazioni non riconosciute, definisce che ai fini fiscali, per un'associazione non riconosciuta, ha rilevanza l'oggetto sociale.

In pratica le associazioni che hanno per oggetto esclusivo o principale un'attività commerciale determinano il reddito secondo le disposizioni del Titolo I, Capo VI del TUIR: redditi d'impresa; le associazioni che non hanno per oggetto esclusivo o principale un'attività commerciale sono soggette alle disposizioni del Titolo II, Capo III: enti non commerciali residenti.

Il quarto comma dell'articolo 73 afferma che l'oggetto esclusivo o principale dell'ente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto e che per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente dli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Il disposto dell'art. 73 del DPR 917/1986 (TUIR) viene ripreso dall'art. 4, comma 4, del DPR 633/72 (Decreto IVA)

E' dunque di fondamentale importanza definire se ai fini fiscali, a nulla rilevando la tipologia e l'assenza di scopo di lucro, l'associazione rientri tra gli ENTI COMMERCIALI o GLI ENTI NON COMMERCIALI.

Pertanto, ai fini della definizione dell'attività prevalente non rilevano tanto gli scopi idealistici decantati nello Statuto quanto l'effettivo svolgimento delle attività esercitate.

Se l'attività principale, cioè quella sulla quale è basata la realizzazione degli scopi associativi, è commerciale l'ente è commerciale, se non è commerciale l'ente è non commerciale.

ATTIVITA' COMMERCIALI.

L'articolo 55 del TUIR stabilisce:

“Sono redditi d’impresa quelli che derivano dall’esercizio di imprese commerciali- Per esercizio di imprese commerciali si intende l’esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell’art. 2195 c.c., e delle attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell’art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma di impresa”.

L'art. 2195 del Codice Civile recita:

Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 6) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 7) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 8) un'attività di trasporto per terra, o per acqua o per aria;
- 9) un'attività bancaria o assicurativa;
- 10) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

Chiarimenti:

- 3) sono attività industriali le attività che attraverso un processo di produzione trasformano le materie prime in semilavorati e prodotti finiti ed i semilavorati in prodotti finiti, qualunque sia l'oggetto della produzione: un bene od un servizio. Pertanto: le imprese manifatturiere, le imprese costruttrici (edili, navali, ...), le imprese editoriali e di stampa, le imprese alberghiere, le imprese turistiche, ecc.;
- 4) sono attività intermediarie nella circolazione dei beni le imprese commerciali: vendita all'ingrosso e al dettaglio.
- 6) rientrano in tale categoria i mediatori, gli agenti, i commissionari, gli uffici di affari, le imprese di deposito merci, ecc.

In buona sostanza rientrano tra le attività commerciali tutte le attività economiche, esclusa l'attività agricola.

L'art. 32 del TUIR è relativo al reddito agrario ed alla lettera b) considera l'allevamento di animali, mentre alla lettera c) sono indicate le attività dirette alla manipolazione, conservazione trasformazione, commercializzazione dei prodotti dell'agricoltura.

“Sono inoltre considerati redditi di impresa i redditi derivati dall’esercizio di attività organizzate in forma d’impresa diretta alla prestazione di servizi che non rientrano nell’art. 2195 c.c.”.

In pratica rientrano nei redditi d'impresa tutte le attività di servizi organizzate in forma di impresa.

Per completezza diremo che l'articolo 55 considera redditi di impresa quelli derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne.

ATTIVITA' DECOMMERCIALIZZATE.

L'articolo 143 del TUIR stabilisce che, per gli enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali:

*“Non si considerano attività commerciali le **prestazioni di servizi** non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle attività istituzionali dell'ente **senza specifica***

organizzazione** e verso pagamento di **corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito :

a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche

b) i contributi pervenuti da Amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità si fini istituzionali degli enti stessi.”

L'articolo 148 del TUIR stabilisce che per determinate tipologie di associazioni, e cioè

- politiche
- sindacali e di categoria
- religiose
- assistenziali
- culturali
- sportive dilettantistiche
- di promozione sociale
- di formazione extra-scolastica della persona

a condizione che lo Statuto sia conforme alle seguenti clausole:

- divieto di distribuire utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione,
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità,
- disciplina uniforme delle modalità associative, con parità di diritti di voto per tutti gli associati, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa,
- obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario,
- eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui art. 2532 del codice civile e sovranità dell'assemblea dei soci,
- intrasmissibilità della quota, se non per il caso di morte, e non rivalutabilità della stessa

“non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività “

L'articolo 30 del DL 185/2008 convertito dalla legge 2/2009 stabilisce che i corrispettivi, le quote ed i contributi di cui all'art. 148 del TUIR e del'art. 4 DPR 633/72, non sono imponibili a condizione che l'associazione sia in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e trasmetta telematicamente all'Ade il modello EAS.

DISTINZIONE TRA ATTIVITA' ISTITUZIONALE E ATTIVITA' COMMERCIALE.

Le entrate di un' associazione, conforme all'articolo 148 dei TUIR ed alle altre disposizioni fiscali vigenti, solitamente sono rappresentate da:

- | | |
|-----------------------|--|
| - Quote associative | attività istituzionale |
| - Quote integrative | in funzione dello statuto |
| - Prestazioni a terzi | attività commerciale |
| - Contributi di terzi | istituzionale a determinate condizioni |

Le **quote associative** costituiscono il patrimonio dell'associazione, danno diritto inalienabile al voto e possono dar diritto alla partecipazione gratuita alle lezioni qualora prevista nello statuto. Si deve emettere ricevuta esclusa da IVA ai sensi dell'art. 1 e non soggetta ad imposta di bollo.

La “tessera di socio” non costituisce ricevuta.

Le **quote integrative** sono quelle stabilite per prestazioni supplementari ai soci: un particolare ciclo di lezioni o semplicemente la partecipazione alle lezioni di base, quando la stessa non sia prevista nella quota ordinaria.

Costituiscono **attività istituzionale**, pertanto non soggetta ad imposizione né diretta (IRES-IRAP) né indiretta (IVA) qualora lo statuto sia conforme a quanto richiesto dall’art. 4 del DPR 633/72, che equivale a quanto richiesto dall’art.148 del TUIR.

Si deve emettere ricevuta esclusa da IVA ai sensi dell’art. 4 e soggetta ad imposta di bollo se di importo superiore a 77,47 euro.

Costituiscono **attività commerciale**, quindi sono soggette all’IVA ed alle imposte dirette, qualora lo statuto non corrisponda. In tal caso sarà necessario richiedere la partita IVA, tenere i prescritti registri e redigere un’apposita contabilità fiscale,

Deve essere emessa fattura con applicazione dell’IVA al 22%.

Le **prestazioni a terzi** (= non soci) costituiscono sicuramente attività commerciale. E quindi sono soggette ad IVA, IRES, IRAP.

Deve essere emessa fattura con applicazione dell’IVA al 22%.

Per quanto concerne i **contributi corrisposti da pubbliche amministrazioni** per attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi occorre un distinguo:

- se “a fondo perduto” costituiscono **attività istituzionale**, pertanto non soggetta ad imposizione né diretta (IRES-IRAP) né indiretta (IVA)

Si deve emettere ricevuta esclusa da IVA ai sensi dell’art. 4 e soggetta ad imposta di bollo se di importo superiore a 77,47 euro.

- se per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento costituiscono **attività istituzionale**, pertanto non soggetta ad imposizione diretta, ma **soggetti ad IVA** in quanto “corrispettivi di un servizio”

Deve essere emessa fattura con applicazione dell’IVA al 22%.

Le **liberalità** se corrisposte per l’**attività istituzionale** dell’ente, in assenza di qualsiasi contropartita, diretta od indiretta, per il donatore.

Si deve emettere ricevuta esclusa da IVA ai sensi dell’art. 1 e soggetta ad imposta di bollo se di importo superiore a 77,47 euro.

PERDITA DELLA QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE

L'articolo 149 del TUIR stabilisce che, *indipendentemente dalle previsioni statutarie*, l'Ente perde la qualifica di Ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo di imposta.

Al secondo comma espone alcuni parametri dei quali tenere anche conto ai fini della qualificazione commerciale dell'Ente:

- prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
- prevalenza dei ricavi "commerciali" rispetto al ,valore normale delle cessioni o prestazioni "istituzionali";
- prevalenza dei redditi "commerciali" rispetto alle entrate "istituzionali";
- prevalenza dei costi "commerciali" rispetto alle restanti spese.

Al terzo comma stabilisce che il mutamento di qualifica (da non commerciale a commerciale) opera già a partire dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che legittimano le agevolazioni, e comporta l'obbligo di comprendere tutti i beni facenti parte del patrimonio dell'ente nell'inventario.

Il quarto comma dell'articolo 149 stabilisce che le disposizioni di cui al primo ed al secondo comma dello stesso articolo non si applicano alle associazioni sportive dilettantistiche.

INDICI DI ATTIVITA' COMMERCIALE

by l'amico del giaguaro

L'articolo 148 del TUIR, al suo terzo comma, stabilisce che, per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona, non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei soci.

Ma, per essere qualificato “Associazione no-profit” non è sufficiente che un Ente si definisca tale nello Statuto.

E' necessario, per non dire indispensabile, che la natura dell'Ente e l'attività svolta dall'Ente stesso siano conformi ai principi identificativi di un'Associazione no-profit e non a quelli di un'impresa commerciale.

In tal senso le sentenze della Cassazione n. 4147/2013, 11456/2010, 16032/2005, 15321/2002.

Per cui, per definire la liceità di applicazione di un regime fiscale agevolato, è necessario considerare la sostanza dell'attività esercitata in concreto e l'effettiva esistenza di un rapporto associativo.

In assenza di specifici articoli legislativi o di prassi, se eccettuiamo l'art. 149 del TUIR, assumono rilevanza gli indici presuntivi, che, presi uno ad uno, possono anche non significare nulla ed essere oggetto di interpretazioni e contestazioni, ma che globalmente possono determinare se si tratti o meno di un'impresa commerciale mascherata da associazione.

CONSIGLIO DIRETTIVO

Quando, sia nell'atto costitutivo, sia nelle successive elezioni del Consiglio Direttivo, compaiono sempre gli stessi personaggi:

- o è perché costoro risultano essere gli unici qualificati, pertanto difficilmente sostituibili,
- o è perché, di fatto, i soci vengono estromessi dalla partecipazione, organizzazione e pianificazione dell'attività associativa.

PARTECIPAZIONE DEI SOCI ALLE ASSEMBLEE

- La ricorrente mancata partecipazione dei Soci alle Assemblee è indice
 - o di incondizionata fiducia nell'operato del Direttivo,
 - o di disinteresse verso l'Associazione stessa, evidenziando che l'unica partecipazione alla vita associativa è quella relativa all'utilizzo dei servizi offerti.
- Pertanto la figura dell'iscritto è più simile a quella del "cliente" (anzi è solo quella) che non di "associato".

VERBALI DEL CONSIGLIO DIRETTIVO E DELLE ASSEMBLEE

Quando il dibattito tra i partecipanti è incentrato sui servizi a pagamento offerti dall'Associazione, magari senza nemmeno sfiorare argomenti relativi all'attività istituzionale, è indice, per non dire certezza che l'attività principale od esclusiva dell'associazione è quella commerciale.

PUBBLICITA'

Quando il sito internet dell'Associazione e la pubblicità in genere sono rivolti esclusivamente alla pubblicizzazione dei servizi offerti a pagamento, disattendendo di fatto lo spirito associativo ed idealistico espresso nello Statuto, è chiaro ed evidente che l'attività viene svolta in modo analogo a quello di imprese e società che offrono gli stessi servizi, ma in regime non agevolato.

SCONTI ED AGEVOLAZIONI

Uno dei principi dell'associazionismo è la parità di trattamento ai Soci. L'applicazione di sconti è una pratica tipica dell'attività commerciale, mentre in ambito associativo non ha ragione di esistere e lederebbe il principio di parità tra i soci.

QUALE ATTIVITA' ISTITUZIONALE SVOLGE L'ASSOCIAZIONE?

Quando a questa domanda non si sa cosa rispondere è perché è giunto il momento, e forse è già persino tardi, di sciogliere l'associazione e di dar vita ad un'impresa, individuale o societaria.

CONTESTUALE ISCRIZIONE A LIBRO SOCI E PAGAMENTO DEL CORRISPETTIVO PER IL SERVIZIO

Ripetutamente ed in varie occasioni abbiamo rilevato e contestato l'abitudine di rilasciare contestualmente la tessera di Socio e la ricevuta per la prestazione del servizio.

La maggior parte degli Statuti prevede che l'accettazione di un Socio sia subordinata all'accettazione da parte del Consiglio Direttivo o di apposito organismo, per cui il rilascio contestuale della ricevuta, oltre ad evidenziare il fatto che l'iscrizione avviene per il solo scopo di usufruire del servizio, è anche una plateale evasione fiscale in quanto il servizio viene ceduto ad un terzo non socio, senza applicare l'IVA e successivamente pagare le imposte.

Ma anche nel caso in cui sia prevista dallo Statuto la possibilità di un'accettazione immediata del Socio, l'operazione fa scattare la presunzione di iscrizione all'Associazione al solo scopo di usufruire del servizio. Presunzione che di per sé non comporta alcun effetto, e che in ogni caso deve essere dimostrata dai verificatori e contestata dall'associazione.

E la dimostrazione, in termini pratici, è abbastanza semplice ancorché non immediata: è sufficiente raffrontare il periodo di permanenza del soggetto a Libro Soci con il periodo di fruizione del servizio. A questo punto diventa un gioco di percentuali: quanti Soci rientrano nella casistica? L'1% o il 99%. Ed ecco configurarsi la temporaneità della partecipazione.

LA DISTRIBUZIONE INDIRETTA DI UTILI

La normativa sulla distribuzione indiretta di utili è disciplinata specificatamente da due articoli di legge:

1 – l'art. 148, comma 8 lett. a) del DPR 917/1986 (TUIR), il quale dispone che per poter usufruire delle agevolazioni fiscali lo Statuto dell'associazione deve contenere la clausola *“divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione”*;

2 – l'art. 90, comma 18, della legge n. 289/2002 (Finanziaria 2003 disposizioni per A.S.D.), come esplicitato dalla Risoluzione AdE 25/01/2007 n.9:

In particolare, con riferimento alla non lucratività degli enti di cui trattasi, il comma 18, lett. d), dell'art. 90 della legge n. 289 del 2002 prevede che nello statuto delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche deve essere espressamente prevista *“l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi dell'attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette”*.

Circa l'individuazione di alcune fattispecie, che costituiscono in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione, sovviene quanto stabilito dall'art.10 comma 6 del D.lgs. 460: Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili _____ o di avanzi di gestione:

a) *le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché' alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità;*

b) *l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;*

- c) la corresponsione ai componenti gli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;
- d) *la corresponsione* a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, *di interessi passivi*, in dipendenza di prestiti di ogni specie, *superiori di 4 punti al tasso ufficiale di sconto*;
- e) *la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.*

Per cui è necessario porre la massima attenzione nel rapporto tra il socio e l'associazione quando si stabiliscono compensi per prestazioni di collaborazione! Queste devono essere **congrue** (=non eccedere il compenso per analoghe prestazioni al di fuori dell'associazione) ed **inerenti** (=necessarie per l'attività dell'associazione).

IL RAPPORTO PATRIMONIALE TRA I SOCI E L'ASSOCIAZIONE

Sembrerebbe che l'argomento fosse scontato, invece non è così.

Alcuni soggetti pensano di costituire un'associazione al fine di azzerare o perlomeno ridurre sostanzialmente l'imposizione fiscale, in considerazione delle notevoli agevolazioni fiscali delle quali godono le associazioni.

L'associazione è un ente senza finalità di lucro, composto da un insieme di persone che perseguono uno scopo comune.

Se non fosse senza scopo di lucro non si tratterebbe di associazione, bensì di società.

D'altro canto la normativa fiscale riconosce agevolazioni solo ed esclusivamente alle associazioni che nello statuto abbiano chiaramente espressa, oltre ad altre definizioni, la dicitura "senza scopo di lucro".

Senza scopo di lucro non significa che un'associazione non possa realizzare utili: significa che non può distribuirli e deve reinvestirli nelle attività istituzionali.

I soci < qualsiasi socio > non possono prelevare nemmeno un centesimo senza una delibera specifica e, soprattutto, senza un documento giustificativo di spesa, congrua ed inerente.

Altro punto da chiarire è la realtà di "socio"

Esistono i soci fondatori, ma questi non hanno il monopolio dell'associazione.

Le decisioni spettano all'assemblea dei soci la quale in sede ordinaria:

- delibera sui bilanci consuntivi e preventivi,
- elegge il direttivo,
- stabilisce le quote di ammissione ed i contributi,
- delibera sulle direttive d'ordine generale;

in sede straordinaria:

- delibera sullo scioglimento dell'associazione,
- delibera sulle proposte di modifica dello statuto,
- delibera sul trasferimento della sede,
- delibera su ogni argomento di carattere straordinario.

Per cui attenzione:

- la composizione del direttivo può essere variata,
- l'importo delle quote associative può essere variato su volontà dei soci,
- **qualsiasi prelevamento indebito è perseguibile civilisticamente dagli altri soci, oltre che dall'amministrazione finanziaria.**

ERRORI DA EVITARE

- Emissione al socio un'unica ricevuta comprensiva della quota associativa e della quota integrativa per la prestazione del servizio.
- Mancata istituzione del libro Soci.
- Omessa tenuta dei verbali del Consiglio Direttivo.
- Omessa indicazione, nemmeno su elenco allegato, dei soci partecipanti all'Assemblea.
- Rimborso al Socio di quote integrative per mancato utilizzo (i versamenti dei Soci sono sempre a fondo perduto!)
- Redazione del Rendiconto economico senza distinzione tra attività istituzionale ed attività commerciale.
- Convocazione dell'Assemblea dei soci in modo difforme da quanto previsto nello Statuto, ed in ogni caso senza possibilità di riscontro dell'avvenuta ricezione.
- Promozione dell'attività associativa all'esterno (pubblicità, web, brochure) incentrata, se non addirittura esclusiva, sui servizi a pagamento offerti.
- Affitto dei locali ad un canone non congruo e spese condominiali eccessive.
- Compenso agli istruttori non congruo e comunque non documentato da fatture o ricevute.
- Maggiorazione della quota integrativa nel caso di pagamento rateale.

- Quota giornaliera comprendente costo del servizio + quota associativa, in evidente contraddizione con il divieto di partecipazione temporanea del socio.

LE RACCOLTE FONDI

Difficilmente un'Associazione, per la propria sopravvivenza, si finanzia con le sole quote associative.

Eccola allora mettere in atto strategie alternative al fine di reperire fondi.

Le più comuni sono:

- raccolta di denaro effettuata senza dare nulla in cambio
- offerta di beni di modico valore, o di servizi, in cambio di offerte in denaro
- offerta di servizi in cambio di offerte in denaro
- allestimento di pesche di beneficenza
- allestimento di spettacoli
- attuazione di intrattenimenti.

La normativa fiscale sulle raccolte fondi da parte delle Associazioni senza scopo di lucro è sostanzialmente contenuta nell'articolo 143, comma 3, lettera a, del T.U.I.R. (DPR 917/86):

i fondi pervenuti a seguito di

- *raccolte pubbliche*
- *effettuate occasionalmente*
- *anche mediante offerte di beni di modico valore*
- *in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione*

non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito di enti non commerciali residenti in Italia.

Perché la raccolta possa essere considerata esclusa dall'imposta sui redditi devono sussistere necessariamente tutte e quattro le condizioni sopra espresse.

Il ricavato netto della raccolta fondi viene acquisito nel patrimonio dell'associazione e non rileva, anche perché non rilevabile, se destinato all'attività istituzionale piuttosto che a quella commerciale.

La raccolta fondi è altresì esente dall'Imposta su Valore Aggiunto e da ogni altro tributo, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. 460/1997.

Per effettuare una raccolta fondi non è necessaria alcuna autorizzazione da parte della Pubblica Amministrazione, eccetto si svolga con installazione fissa (tavolo espositore, gazebo, ecc...) in luogo pubblico nel qual caso occorre l'autorizzazione all'occupazione dello spazio da parte dell'Ente proprietario o gestore. Come, d'altro canto, occorre l'autorizzazione del gestore dello spazio nel caso di enti privati, società o persone fisiche.

Indipendentemente dalla redazione del rendiconto annuale deve essere redatto e conservato **apposito e separato rendiconto** nel quale devono risultare in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese relative a ciascuna raccolta, come stabilito dall'art. 20 del DPR 600/73 a seguito dell'art.8 del D.lgs. 460/1997.

Raccolta pubblica

La raccolta deve essere rivolta al pubblico e non limitata, ad esempio, ai soci dell'associazione.

Offerte di beni e servizi.

Solitamente le raccolte fondi prevedono la cessione al donatore di beni di modico valore o di servizi.

Al fine di stabilire quale possa essere un "modico valore" è opportuno fare riferimento a quanto stabilito in materia di spese di rappresentanza dalla normativa fiscale, e quindi che il bene abbia un costo di acquisto non superiore a euro 25,82.

Nessun limite è posto per le prestazioni di servizio.

Perché possa configurarsi il presupposto di "libera offerta" è indispensabile che il divario tra il costo di acquisto e l'offerta incassata sia notevole. Se l'offerta equivale al valore del bene o al costo del servizio si tratta di vendita e non di raccolta fondi.

Celebrazioni, ricorrenze e campagne di sensibilizzazione.

Celebrare significa festeggiare con solennità una ricorrenza.

Per ricorrenza si intende il ritorno periodico di un avvenimento ad intervalli periodici, solitamente annuale, ma anche biennale, decennale, ecc.. Ad esempio il Natale, la Pasqua, la festa patronale, il primo maggio, i giochi olimpici, la costituzione dell'associazione.

Le campagne di sensibilizzazione sono quelle propedeutiche alla diffusione della conoscenza dell'attività dell'associazione.

Effettuazione occasionale.

L'articolo 2 del Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 (Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle ONLUS), che ha modificato l'art. 108 (ora 143) del TUIR nella versione di cui sopra, al 3 comma delega il Ministero delle finanze all'emanazione di un decreto nel quale possano essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'attività di raccolta fondi possa considerarsi occasionale. Non risulta che tale decreto si mai stato emesso.

La circolare 124/E del 12 maggio 1988, intervenuta a chiarimento del D.lgs. 460/1997, non ha specificato cosa possa intendersi per raccolta occasionale, come non lo ha specificato la circolare 168 E del 26 giugno 1998 relativa alle ONLUS.

Quindi, non sussistendo un norma specifica, dobbiamo fare riferimento alla normativa fiscale generica, per la distinzione tra "occasionale" ed "abituale". In buona sostanza l'attività di raccolta fondi non deve essere l'unica attività dell'associazione, non deve impegnare più di tanto mezzi e personale, il ricavato economico non deve essere una voce predominante del bilancio raffrontata anche ai costi.

La legge 133/1999 all'articolo 25 (disposizioni tributarie in materia di associazioni sportive dilettantistiche) stabilisce che non concorrono a formare il reddito imponibile, le raccolte fondi effettuate al massimo con due eventi l'anno. E questo può essere un riferimento.

Offerta di beni di modico valore, in cambio di offerte in denaro.

Le offerte sono libere, nel senso che ognuno dà quello che ritiene opportuno. Ma si stabilisce di fatto un'offerta minima.

Come abbiamo visto l'art. 143 del TUIR stabilisce che non concorrono alla formazione del reddito le raccolte di fondi per le quali sussistano le condizioni seguenti:

- l'associazione che promuove la raccolta deve essere classificata "non commerciale"
- la raccolta deve essere rivolta al pubblico, quindi non solo agli associati
- la raccolta deve avvenire in concomitanza di particolari momenti (ad esempio, il decennale di fondazione, la festa del Patrono, campagna di sensibilizzazione a fronte di un particolare episodio)
- deve trattarsi di iniziative occasionali (mancando un decreto ministeriale che stabilisca quando una raccolta possa essere definita occasionale, l'unico riferimento normativo cui fare riferimento è quello dettato per le associazioni sportive dilettantistiche, che stabilisce non si possano effettuare più di due raccolte all'anno e che i proventi non possano eccedere complessivamente i 51.645 euro. Sarà opportuno comunque fare riferimento a come si colloca la raccolta, percentualmente in termini tempo, con le altre attività svolte dall'associazione)
- i beni ceduti devono essere di modico valore (deve in pratica esserci una rilevante sproporzione tra il valore complessivo dei beni ceduti ed il ricavato della raccolta. Inoltre, pur mancando una definizione in proposito, riteniamo che il bene stesso non debba eccedere i 25 euro).

Detto per inciso, anche le semplici raccolte di denaro, effettuate senza dare nulla in cambio, sono soggette alla normativa appena esposta.

Solitamente si offrono frutti (arance, castagne, ecc...), fiori in vaso (azalee, stelle alpine, ecc...), medaglie ricordo, piccoli oggetti di artigianato.

Offerta di servizi in cambio di offerte in denaro.

Costituiscono offerta di servizi una grigliata, una polenta e osei, una castagnata, nonché un trattamento olistico, un massaggio, per i quali si richiede un corrispettivo.

Le norme che regolano le offerte di servizi sono identiche a quelle delle offerte di beni di modico valore, salvo il fatto che per i servizi non è stabilita limitazione di valore alcuna.

Indipendentemente dalla non commercialità od occasionalità dell'attività, occorre rifarsi alle leggi ed alle norme in materia di igiene.

In caso di somministrazione di alimenti e bevande esercitata abitualmente l'attività è sempre considerata commerciale. Fanno eccezione le Associazioni di Promozione Sociale e le Associazioni di Volontariato regolarmente iscritte nei rispettivi elenchi.

Allestimento di pesche di beneficenza.

Le pesche o banchi di beneficenza sono regolamentati dall'art. 13 del DPR 26/10/2001 n. 430 che stabilisce:

- le lotterie, le tombole e le pesche o banchi di beneficenza, promossi da ... associazioni e comitati senza fini di lucro ... sono consentite se sono necessarie per far fronte alle esigenze finanziarie degli stessi.
- per pesche o banchi di beneficenza s'intendono le manifestazioni di sorte effettuate con vendita di biglietti senza matrice, una parte dei quali è abbinata ai premi in palio.
- le pesche o i banchi di beneficenza sono consentiti se la vendita dei biglietti è limitata al territorio del comune ove si effettua la manifestazione e il ricavato di essa non ecceda la somma di euro 51.645,69.
- I premi consistono solo in servizi e beni mobili, esclusi il denaro, i titoli pubblici e privati, i valori bancari, le carte di credito ed i metalli preziosi in verghe.

Ai fini IVA non sono considerate cessioni di beni, pertanto escluse dall'ambito IVA, le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio (art. 2, co.3, lett. m.)

Ai fini IRPEF è dovuta una ritenuta alla fonte del 10% sul valore complessivo dei premi, per la quale, ragionevolmente, non si eserciterà la rivalsa, quindi l'Associazione dovrà provvedere a versare tale importo, entro il giorno 16 del mese successivo, tramite Mod.F24 con codice tributo 1046. (art.30 DPR 600/1973).

Si dovrà altresì compilare, in occasione della dichiarazione dei redditi, il quadro RZ (sezione B) del Mod. UNICO EnC.

Se sussistono le condizioni previste per la raccolta pubblica di fondi:

- l'associazione che promuove la raccolta deve essere classificata "non commerciale"
- la raccolta deve essere rivolta al pubblico, quindi non solo agli associati
- la raccolta deve avvenire in concomitanza di particolari momenti
- deve trattarsi di iniziative occasionali

il ricavato non concorre alla formazione del reddito, altrimenti dovrà essere considerato per la determinazione dell'utile fiscale.

L'autorizzazione per lo svolgimento della pesca o banco di beneficenza deve essere richiesta al Sindaco del Comune ove si svolgerà la manifestazione.

Allestimento di spettacoli.

Prima di entrare in argomento riteniamo doverosa una precisazione:

- per spettacolo si intende una manifestazione nella quale il pubblico è soggetto passivo (esempio: la proiezione di un film)
- per intrattenimento si intende una manifestazione nella quale il pubblico partecipa attivamente (esempio: una serata danzante)

Manifestazioni che attirano il pubblico possono essere:

- un concerto bandistico
- un'esibizione di un coro
- un'esibizione di danzatori
- un'esibizione di artisti del circo
- un'esposizione di quadri
- una mostra fotografica
- ecc...

Per tutte le manifestazioni di carattere musicale o letterario è necessaria la preventiva comunicazione alla SIAE, competente per territorio, della data e del luogo ove si svolgerà, nonché dei prezzi che saranno praticati.

Per tutti gli spettacoli nei quali intervengono artisti retribuiti direttamente dal committente (anche solamente a titolo di rimborso spese), questi dovrà provvedere all'apertura di una posizione ENPALS (ora INPS), e versare i contributi.

L'imposta sugli spettacoli è stata abolita dal 1° gennaio 2000.

Sugli spettacoli è dovuta l'IVA.

La tabella C allegata al DPR 633/72 comprende:

- spettacoli cinematografici e misti di cinema e avanspettacolo, comunque ed ovunque dati al pubblico anche se in circoli e sale private;
- spettacoli sportivi, di ogni genere, ovunque si svolgono;
- esecuzioni musicali di qualsiasi genere esclusi i concerti vocali e strumentali, anche se effettuate in discoteche e sale da ballo qualora l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata pari o superiore al 50 per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio, escluse quelle effettuate a mezzo elettrogrammofoni a gettoni o a moneta;
- lezioni di ballo collettive;
- rievocazioni storiche, giostre e manifestazioni similari;
- *spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi balletto, opere liriche, prosa, operetta, commedia musicale, rivista;*
- *concerti vocali strumentali, attività circensi e dello spettacolo viaggiante, spettacoli di burattini, marionette e maschere, compresi corsi mascherati e in costume, ovunque tenuti;*
- mostre e fiere campionarie,
- esposizioni scientifiche, artistiche e industriali, rassegne cinematografiche riconosciute con decreto del Ministero delle finanze ed altre manifestazioni similari;
- prestazioni di servizio fornite in locali aperti al pubblico mediante radiodiffusioni circolari, trasmesse in forma codificata;
- la diffusione radiotelevisiva, anche a domicilio, con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo di reti via cavo o via satellite.

Per orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio si deve intendere "in relazione all'intrattenimento". Tanto per chiarire: un pubblico esercizio aperto al pubblico dalle 10 alle 24 organizza una serata danzante dalle 21 alle 24: l'orario complessivo cui fare riferimento è 3 ore (24-21) e non 14 (24-10). Così la C.M. 07/09/2000 m. 165/E.

L'aliquota IVA per le attività di spettacolo è quella ordinaria del 22%

Fanno eccezione:

- spettacoli cinematografici e misti quando il costo d'ingresso non supera euro 12,91;
- spettacoli sportivi quando il costo d'ingresso non supera euro 12,91;
- spettacoli riportati in corsivo nell'elenco di cui sopra (teatrali, concerti, circensi, ecc.) per i quali l'aliquota IVA è del 10%.

Applicano l'aliquota in modo forfetario (salvo opzione per l'ordinario), i soggetti che svolgono attività di spettacolo, che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro, nonché i soggetti che effettuano spettacoli viaggianti, indipendentemente dal volume di affari

Costoro applicano l'IVA sul 50% dei corrispettivi riscossi, senza detrarre l'IVA sugli acquisti.

Organizzazione di intrattenimenti.

Per svolgere intrattenimenti è necessario rivolgersi alla SIAE di competenza, la quale, oltre ad esigere i diritti d'autore eventualmente dovuti, provvederà a rilasciare tutta la documentazione

necessaria per lo svolgimento e ad esigere, in qualità di soggetto convenzionato dal D.lgs. 60/1999, ed a definire l'imposta sugli intrattenimenti e l'IVA dovuta.

L' IVA si applica sulla stessa base imponibile dell'imposta sui trattenimenti

- esecuzioni musicali di qualsiasi genere esclusi i concerti vocali e strumentali, e trattenimenti danzanti
anche in discoteche e sale da ballo qualora l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata inferiore al 50 per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio.
Imposta sugli intrattenimenti: 16% Aliquota IVA: 22%
- utilizzazione dei biliardi, degli elettro-grammofoni, dei biliardini e di qualsiasi tipo di apparecchio e congegno a gettone, a moneta o a scheda, da divertimento o trattenimento, anche se automatico o semiautomatico, installati sia nei luoghi pubblici o aperti al pubblico sia in circoli o associazioni di qualunque specie.
- utilizzazione ludica di strumenti multimediali;
- gioco del bowling;
- noleggio go-kart.
Imposta sugli intrattenimenti: 8% Aliquota IVA: 22%
- ingresso nelle sale da gioco o nei luoghi specificatamente riservati all'esercizio delle scommesse.
Imposta sugli intrattenimenti: 60% Aliquota IVA: 22%
- Esercizio del gioco nelle case da gioco e negli altri luoghi a ciò destinati
Imposta sugli intrattenimenti: 10% Aliquota IVA: 22%
- Utilizzo di apparecchi e congegni per il gioco lecito
Imposta sugli intrattenimenti: 6% Aliquota IVA: 22%

CONTRIBUTI DI TERZI

L'art. 143 del TUIR al comma 3 stabilisce che non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali (= che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale) i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

Quindi per non rientrare nella formazione del reddito dell'associazione tali contributi devono:

- essere corrisposti da un Ente pubblico,
- essere corrisposti in base ad una convenzione.

Rientrano nell'esclusione sia i contributi corrisposti a fondo perduto, sia quelli che hanno natura di corrispettivi, come affermato dall'Ade in Telefisco 1998.

L'esclusione dall'IRES non è altrettanto operativa per l'IVA. Infatti nel DPR 633/72 non compare alcun riferimento all'esclusione dei contributi corrisposti a fronte di prestazioni specifiche, che, anzi, rientrano nella previsione dell'articolo 3 DPR 633/72, mentre i contributi "a fondo perduto, ovvero sia non erogati a fronte di prestazioni specifiche, non sono soggetti all'IVA ai sensi degli articoli 1 e 3 del DPR 633/72.

Per i contributi ricevuti in convenzione o accreditamento, trattandosi di corrispettivi a fronte di un servizio, l'associazione deve emettere fattura assoggettandola all'IVA.

LIBERALITA' DI TERZI

Per liberalità si intende un contributo di terzi corrisposto ad un ente no-profit per lo svolgimento dell'attività istituzionale dello stesse.

L'art. 2 comma 3 del DPR 633/72 dispone che *“Non sono considerate cessioni di beni le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro”*.

I contributi “a fondo perduto”, quindi in assenza di una contro-prestazione >diretta o indiretta< da parte dell'associazione, erogati da qualsiasi soggetto, ente o persona fisica, per l'attività istituzionale dell'associazione stessa viene da quest'ultima classificata tra i redditi “istituzionali” e pertanto esclusa da tassazione IRES.

A corollario ricordiamo che le liberalità a ONLUS, APS, ASD sono detraibili o deducibili ai fini fiscali da parte del soggetto erogante, mentre non lo sono se corrisposte ad altri tipi di associazione.

COMPENSI AGLI ASSOCIATI

Eccettuati alcuni casi specifici, (ad esempio le Organizzazioni di Volontariato), nulla vieta siano corrisposti compensi ad un Associato, di qualsiasi ordine e grado, dall'ultimo iscritto al Presidente, esclusi compensi per lo svolgimento delle cariche istituzionali.

Purché, come per qualsiasi impresa, siano congrui ed inerenti:

- Congruo: non deve eccedere il compenso normalmente corrisposto al di fuori dell'Associazione per la stessa attività.
- Inerente: deve trattarsi di un lavoro oggettivamente utile e necessario per la vita dell'Associazione.

Questo più che altro per tutelare i diritti dell'Associazione e degli associati. Ma vi è anche una tutela per il fisco, nel caso di Associazione in regime ordinario, in quanto l'aliquota applicata al reddito dell'Associazione è del 27,5%, mentre per l'associato potrebbe attestarsi al 20% o anche meno.

Nel caso, invece, di regime fiscale agevolato, l'Associato sconta un'imposta maggiore di quella dell'Associazione.

E' poi necessario stabilire di quale tipologia di compenso si tratti:

- lavoro autonomo abituale
- lavoro autonomo occasionale

Nel caso di lavoro autonomo abituale l'associato che effettua la prestazione dovrà essere in possesso di partita IVA. Emetterà quindi una fattura (o parcella o nota o simili, la chiami come vuole, ma il risultato non cambia) addebitando:

L'importo della prestazione	100,00
L'IVA 22%	22,00 (zero se contribuente minimo o forfetar.)
Deducendo la ritenuta d'acconto del 20%	-20,00 (zero se contribuente minimo o forfetar.)

L'Associazione corrisponderà all'associato la somma di € 102 (100 se minimo o forfetario), e provvederà a versare all'erario, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento della parcella, € 20 tramite Mod. F24, codice tributo 1040.

Nel caso di lavoro occasionale l'associato che effettua la prestazione dovrà rilasciare una semplice ricevuta:

Ricevo dall'Associazione X.Y. la somma di € 100,00 per ... (specificare la motivazione; un generico "mie prestazioni" non va bene) ..., dedotta la ritenuta d'acconto di € 20,00: netto 80,00.

La ritenuta non si applica sui compensi di importo inferiore ai € 25.82 *per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi.* (DPR 600/73, art.25, c.3)

L'associazione corrisponderà all'associato la somma di € 80, e provvederà a versare all'erario, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento della prestazione, € 20 tramite Mod. F24, codice tributo 1040.

L'Associazione dovrà provvedere a

- rilasciare a ciascun percipiente (entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo) una certificazione nella quale deve attestare i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- trasmettere telematicamente all'AdE le certificazioni rilasciate, entro il 7 marzo.
- predisporre e trasmettere in via telematica (entro la fine del mese di luglio dell'anno successivo) la dichiarazione Mod.770 semplificato, nella quale esporrà, percipiente per percipiente, i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate, nonché un quadro riepilogativo delle ritenute versate.

Le date di scadenza, indicate tra parentesi, devono essere aggiornate di anno in anno, secondo gli umori dell'organo legislativo.

Trattamento fiscale dei compensi erogati dalle A.S.D..

L'articolo 69 del TUIR stabilisce che i compensi, le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi, (di cui all'art.67), corrisposti agli sportivi **dilettanti nell'esercizio diretto delle attività sportive dilettantistiche:**

- sino a euro 7.500,00 per ciascun atleta (complessivi nell'arco dell'anno, ancorché percepiti da società diverse) sono esclusi da imposta, pertanto sugli stessi non deve essere operata alcuna ritenuta.

- da 7.500,01 a 28.158,28 euro si applica la ritenuta a titolo di imposta, in ragione della aliquota del primo scaglione (23%) oltre alle maggiorazioni derivanti dalle addizionali Irpef.

- oltre 28.158,28 euro si applica la stessa ritenuta, ma a titolo di acconto.

Nel calcolo della base imponibile non concorrono i rimborsi di spese documentate per vitto, alloggio, viaggio e trasporto per trasferte fuori dal comune.

Tali ritenute si applicano indipendentemente dal fatto che l'atleta sia residente o meno in Italia.

Allo stesso trattamento sono assoggettati gli allenatori, i giudici di gara, i dirigenti sportivi i collaboratori direttamente impegnati nella realizzazione di una manifestazione sportiva dilettantistica (R.M. 26/03/2001 n. 34/E).

L'articolo 67 del TUIR stabilisce che:

“Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero **se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni** di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente
.....omissis

m) le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande

musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, e quelli erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche;
.....omissis”

RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

D.P.R. 600/73 – articolo 25

I soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23

- Società, Enti ed Associazioni di ogni tipo
- Persone fisiche che esercitano imprese commerciali
- Persone fisiche che esercitano attività agricole
- Persone fisiche che esercitano arti e professioni
- Condomini
- Curatori fallimentari e commissari liquidatori

che corrispondono a **soggetti residenti** nel territorio dello Stato **compensi comunque denominati**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, **per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente**

devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20%
a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti.

In buona sostanza, esclusa la persona fisica non titolare di partita IVA, o che riceva una prestazione non inerente alla propria attività, chiunque corrisponda un compenso ad un lavoratore autonomo, abituale od occasionale, deve operare la ritenuta.

Lo stesso articolo 25 stabilisce ancora:

La stessa ritenuta deve essere operata per prestazioni a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

La ritenuta deve essere altresì operata sui compensi corrisposti all'associato in partecipazione che apporta solo lavoro, sulla cessione dei diritti d'autore da parte degli eredi, sul 75% della cessione dei diritti d'autore da parte dell'autore stesso, sul 75% dei diritti ed opere dell'ingegno ceduti dalle persone fisiche non soggetti Iva che le hanno acquistate.

Nei confronti dei **soggetti non residenti la ritenuta deve essere del 30%** a titolo di imposta definitiva.

I compensi di lavoro autonomo occasionale, di importo inferiore a euro 25,82, sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi, corrisposti da enti non commerciali, non sono soggetti a ritenuta.

La ritenuta deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento.

Il codice tributo da utilizzare è 1040.

Il mese di competenza da indicare è quello dell'avvenuto pagamento.

REGIME SOSTITUTIVO DI CONTRIBUENTE MINIMO E REGIME FORFETARIO - ESENZIONE

I contribuenti che applicano il regime sostitutivo di contribuente minimo o il regime forfetario non devono essere assoggettati alla ritenuta d'acconto, in quanto, appunto, i redditi prodotti dall'attività sono soggetti ad imposta sostitutiva e non a tassazione Irpef.

Questo in ottemperanza all'art. 13 della Legge 388/2000, al provvedimento dell'agenzia delle Entrate del 14/03/2001 ed al provvedimento AdE del 22/12/2011, all'art. 1 comma 67 della legge 190/2014.

Tale regime deve essere comunicato dal contribuente al proprio cliente (magari attestandolo sulla fattura).

ADEMPIMENTI DEI SOSTITUTI DI IMPOSTA

Il soggetto che opera la ritenuta d'acconto (= il cliente) viene definito "sostituto d'imposta".

Il sostituto d'imposta deve:

- Rilasciare a ciascun percipiente (entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo) una certificazione >Mod. CU< nella quale deve attestare i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- Trasmettere telematicamente, entro il 7 marzo, all'Agenzia delle Entrate le certificazioni relative ai compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- Predisporre e trasmettere in via telematica (entro la fine del mese di luglio) la dichiarazione Mod.770 semplificato, nella quale esporrà, percipiente per percipiente, i

compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate, nonché un quadro riepilogativo delle ritenute versate.

Le date di scadenza, indicate tra parentesi, devono essere aggiornate di anno in anno, secondo gli umori dell'organo legislativo.

Anche nel caso di compensi corrisposti dalle Associazioni Sportive Dilettantistiche, per i quali non è stata operata ritenuta in quanto facenti parte di emolumento complessivo annuo inferiore a 7.500 euro, deve essere rilasciata la certificazione ed il percipiente deve essere inserito nel Mod.770 semplificato.

IL RIMBORSO SPESE

Per la gestione di una qualsiasi attività un'associazione deve sicuramente avvalersi dell'opera di soci e/o di terzi. Tale opera, che può essere gratuita o contro corrispettivo, può comportare da parte degli esecutori il sostenimento di spese che solitamente vengono loro rimborsate da parte dell'associazione.

E trattando di "rimborsi spese" non ci riferiamo all'acquisto di un martello e di chiodi, per il quale viene emessa dal commerciante una fattura intestata all'associazione, indipendentemente da chi si sia recato fisicamente nel negozio per l'acquisto.

Intendiamo, invece, quelle spese "immateriali" che può incontrare l'addetto per l'espletamento dell'incarico: spese di viaggio, vitto, alloggio, telefoniche, ecc..

Al fine di stabilire il trattamento fiscale di tali rimborsi è necessario distinguere la tipologia dell'operatore.

Terzi e soci professionisti che prestano la propria opera contro corrispettivo.

Si applica il disposto del DPR 917/1986 (TUIR) art. 54, del DPR 600/73 (Accertamento) art. 25, e della risoluzione 69/E del 2003.

Il professionista emette una fattura nella quale addebita sia il corrispettivo della prestazione, sia le spese sostenute, e sull'importo complessivo vengono calcolate l'IVA e la ritenuta d'acconto.

Per quanto concerne le spese di vitto e alloggio, se la spesa è sostenuta direttamente dall'Associazione (=fattura dell'albergo/ristorante intestata all'associazione), la spesa non dovrà essere addebitata in fattura dal professionista e per questi non costituisce compenso in natura.

Terzi e soci non professionisti che prestano la propria opera contro corrispettivo.

Si applica il disposto del DPR 917/1986 (TUIR), art. 67, co.1 (lett.I) e della R.M. 69/E del 2003, secondo cui costituiscono redditi di lavoro occasionale i compensi ed i rimborsi spese percepiti per un'attività non rientrante nell'esercizio dell'arte o della professione del soggetto.

Il collaboratore emette una "Nota" nella quale sono indicati sia il compenso pattuito, sia il dettaglio delle spese sostenute, sul cui totale verrà operata la ritenuta d'acconto in ragione del 20% (30% se non residente in Italia).

Terzi non professionisti che prestano la propria opera gratuitamente.

Si applica il disposto del DPR 917/1986 (TUIR), art. 67, co.1 (lett.I) e della R.M. 49/E del 2013, secondo cui non sono tassabili come redditi diversi i rimborsi spese percepiti per un'attività non rientrante nell'esercizio dell'arte o della professione del soggetto.

Il collaboratore emette una "Nota" nella quale è indicato il dettaglio delle spese sostenute,

Soci che prestano la propria opera gratuitamente.

Non esiste una normativa fiscale specifica per i rimborsi spese dei soci volontari di un'associazione. Pertanto faremo riferimento per analogia a quanto stabilito dall'articolo 2 della Legge 266/91 per le associazioni di volontariato, il quale prevede espressamente la possibilità, per dette organizzazioni, di erogare ai propri volontari somme a titolo di rimborso spese, purché presentino i seguenti requisiti:

- essere effettivamente sostenute dal volontario
- essere relative all'attività prestata dall'associazione
- il rimborso deve avvenire entro limiti predefiniti dall'associazione.

E' pertanto opportuno che il Consiglio Direttivo dell'associazione deliberi, anche solo "una tantum", in merito all'entità di dette spese.

Poiché non risulta che l'Amministrazione Finanziaria abbia stabilito alcun parametro a tal proposito, l'ammontare dei rimborsi spese dovrà essere definito con "la diligenza del buon padre di famiglia", affinché rappresenti un mezzo di indennizzo di spese inerenti, necessarie e documentate, e non costituisca una forma di compenso o configuri una distribuzione indiretta di utili.

La scelta del mezzo di trasporto sarà operata sulla base del miglior rapporto funzionale tra il tempo di percorrenza e la spesa. Da Catania a Torino sarà sicuramente conveniente l'utilizzo dell'aereo, da Trofarello a Torino quello dell'autovettura propria o dell'autobus, anche in funzione delle ZTL e delle possibilità di parcheggio.

Se si sarà utilizzato un mezzo pubblico il giustificativo sarà rappresentato dal biglietto di viaggio, laddove possibile intestato all'utilizzatore.

Per quanto riguarda l'indennità chilometrica, in caso di utilizzo dell'autovettura, si dovrà fare riferimento, per non essere soggetto a tassazione, alle tabelle ACI non superandole; anzi, si

valuti l'opportunità di scorporare le spese fisse (assicurazione, garage, tassa automobilistica) che il collaboratore avrebbe comunque sostenuto indipendentemente dal viaggio.

Le spese di vitto devono essere nella norma: non un panino e nemmeno il "Ristorante Cordon Bleu". Costituirà giustificativo di spesa la fattura intestata all'associazione od anche la ricevuta fiscale intestata al commensale (ma scritta di pugno dal ristoratore e non dal commensale stesso).

Per gli alberghi sarà opportuno stabilire un tre o quattro stelle. Quale giustificativo di spesa si produrrà la fattura dell'albergo intestata all'associazione, con indicato il nominativo di chi ha occupato la stanza. Oppure la ricevuta fiscale intestata all'ospite.

La questione di più difficile attuazione, in merito alla documentazione, è il rimborso delle spese telefoniche. In effetti è praticamente impossibile documentare ogni singola telefonata.

- non è documentazione probante la ricevuta o lo scontrino rilasciati da un posto telefonico pubblico;
- non è documentazione probante l'acquisto di una scheda telefonica;
- non è documentazione probante la fattura emessa dal gestore telefonico per una linea fissa intestata alla scuola: tanto vero è che la legge 244/2007 (Finanziaria 2008) prevede una deduzione parziale (80%) del costo;
- men che meno è probante la fattura del gestore telefonico emessa per una linea fissa intestata al collaboratore.

E, attenzione! Il giustificativo non deve essere probatorio solamente per il fisco, ma anche, e soprattutto, per i soci dell'associazione.

L'ottimale è fornire un dettaglio delle telefonate, ricavandone l'importo dal dettaglio del traffico se allegato alla fattura dell'operatore telefonico.

Riteniamo che una dettagliata distinta delle telefonate, supportata da una documentazione ancorché informale, se congrua e coerente, non venga contestata.

L'essenziale è non ricorrere al rimborso forfetario che, in quanto tale, costituisce "compenso" per il percettore, con conseguente obbligo di assoggettamento alla ritenuta d'acconto da parte dell'associazione.

Per i **soci che prestano la propria opera sia a titolo gratuito, sia contro corrispettivo** (esempio: prestazione gratuita in qualità di consigliere e contro corrispettivo in qualità di organizzatore di una manifestazione) verrà applicata la normativa distintamente per ciascuna tipologia.

TIPOLOGIE ASSOCIATIVE

ONLUS

Un'associazione, ancorché non riconosciuta, può diventare ONLUS (Organizzazione Non Lucrativa di Utilità Sociale) se opera nel settore dell'assistenza sociale, della beneficenza, della tutela del patrimonio artistico, della tutela dell'ambiente e della natura.

Può altresì diventare ONLUS se opera nel settore dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione culturale ed artistica, della tutela dei diritti civili, ma solo in presenza di determinate condizioni vincolanti.

Lo statuto deve obbligatoriamente prevedere lo svolgimento dell'attività in uno dei settori anzidetti ed il divieto di svolgere attività diverse; l'esclusivo perseguimento di finalità sociali; il divieto di distribuire utili, fondi, avanzi di gestione, capitale e riserve; l'obbligo di impiegare gli utili e gli avanzi di gestione per la realizzazione di attività istituzionali; l'obbligo di redigere il rendiconto economico-finanziario annuale; uniformità del rapporto tra tutti gli associati, con pari diritto di voto; l'obbligo di inserire "ONLUS" in qualsiasi documento o distintivo rivolti al pubblico.

Per beneficiare delle agevolazioni fiscali previste per le ONLUS e per l'iscrizione nell'anagrafe unica, è indispensabile un'apposita comunicazione da trasmettersi alla Direzione regionale delle Entrate. In tal senso la circolare 16 maggio 2005, n.22, dell'agenzia delle Entrate, alla quale rimandiamo per tutti gli approfondimenti del caso. In caso di accoglimento o di silenzio-assenso decorsi 40 giorni l'associazione è iscritta nell'anagrafe ONLUS.

Cfr. Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

Organizzazioni di volontariato - ODV

La legge 11 agosto 1991, n.266, nel disciplinare le attività di volontariato, stabilisce:

* L'attività di volontariato deve essere prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte, senza fini di lucro, anche indiretto, ed esclusivamente per fini di solidarietà.

- * L'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo, nemmeno dal beneficiario. Al volontario possono essere rimborsate, dall'associazione di appartenenza, le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro limiti prestabiliti.
- * Il volontario non può intrattenere, con l'organizzazione di volontariato della quale fa parte, qualsiasi forma di lavoro subordinato o autonomo.

Associazioni di promozione sociale – APS

Sono quelle associazioni costituite al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o terzi, senza finalità di lucro.

La tipologia di APS è stata introdotta dalla legge 7 dicembre 2000 n. 383.

Le caratteristiche delle APS sono simili a quelle delle ODV, con la differenza che le APS possono remunerare i soci in caso di necessità. Inoltre i servizi erogati devono avere valenza mutualistica.

E' istituito un apposito registro al quale le APS possono iscriversi per ottenere delle agevolazioni previste dalla legge stessa (artt. 7-10, legge 7 dicembre 2000, n. 383) nonché fiscali e non.

Per le obbligazioni delle associazioni di promozione sociale risponde innanzitutto l'associazione stessa con il suo *patrimonio* e solo in via sussidiaria il presidente o coloro che hanno agito in nome dell'associazione.

Codice Civile Italiano – libro primo

Capo II - Delle associazioni e delle fondazioni

Art. 14. Atto costitutivo

Le associazioni e le fondazioni devono essere costituite con atto pubblico.

La fondazione può essere disposta anche con testamento.

Art. 15. Revoca dell'atto costitutivo della fondazione

L'atto di fondazione può essere revocato dal fondatore fino a quando non sia intervenuto il riconoscimento, ovvero il fondatore non abbia fatto iniziare l'attività dell'opera da lui disposta.

La facoltà di revoca non si trasmette agli eredi.

Art. 16. Atto costitutivo e statuto. Modificazioni

L'atto costitutivo e lo statuto devono contenere la denominazione dell'ente, l'indicazione dello scopo, del patrimonio e della sede, nonché le norme sull'ordinamento e sulla amministrazione.

Devono anche determinare, quando trattasi di associazioni, i diritti e gli obblighi degli associati e le condizioni della loro ammissione; e, quando trattasi di fondazioni, i criteri e le modalità di erogazione delle rendite.

L'atto costitutivo e lo statuto possono inoltre contenere le norme relative alla estinzione dell'ente e alla devoluzione del patrimonio, e, per le fondazioni, anche quelle relative alla loro trasformazione.

Art. 17. Acquisto di immobili e accettazione di donazioni, eredità e legati

(Articolo abrogato dall'art. 13 c. 1 L. 15 maggio 1997, n. 127, e dall'art. 1 c 1 L 22 giugno 2000, n. 192.)

Art. 18. Responsabilità degli amministratori

Gli amministratori sono responsabili verso l'ente secondo le norme del mandato.

E' però esente da responsabilità quello degli amministratori il quale non abbia partecipato all'atto che ha causato il danno, salvo il caso in cui, essendo a cognizione che l'atto si stava per compiere, egli non abbia fatto constare del proprio dissenso.

Art. 19. Limitazioni del potere di rappresentanza

Le limitazioni del potere di rappresentanza, che non risultano dal registro indicato nell'art. 33, non possono essere opposte ai terzi, salvo che si provi che essi ne erano a conoscenza.

Art. 20. Convocazione dell'assemblea delle associazioni

L'assemblea delle associazioni deve essere convocata dagli amministratori una volta l'anno per l'approvazione del bilancio.

L'assemblea deve essere inoltre convocata quando se ne ravvisa la necessità o quando ne è fatta richiesta motivata da almeno un decimo degli associati. In quest'ultimo caso, se gli amministratori non vi provvedono, la convocazione può essere ordinata dal Presidente del tribunale.

Art. 21. Deliberazioni dell'assemblea

Le deliberazioni dell'assemblea sono prese a maggioranza di voti e con la presenza di almeno la metà degli associati. In seconda convocazione la deliberazione è valida qualunque sia il numero degli intervenuti. Nelle deliberazioni di approvazione del bilancio e in quelle che riguardano la loro responsabilità gli amministratori non hanno voto.

Per modificare l'atto costitutivo o lo statuto, se in essi non è altrimenti disposto, occorrono la presenza di almeno tre quarti degli associati e il voto favorevole della maggioranza dei presenti. Per deliberare lo scioglimento dell'associazione e la devoluzione del patrimonio occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati.

Art. 22. Azioni di responsabilità contro gli amministratori

Le azioni di responsabilità contro gli amministratori delle associazioni per fatti da loro compiuti sono deliberate dall'assemblea e sono esercitate dai nuovi amministratori o dai liquidatori.

Art. 23. Annullamento e sospensione delle deliberazioni

Le deliberazioni dell'assemblea contrarie alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto possono essere annullate su istanza degli organi dell'ente, di qualunque associato o del pubblico ministero.

L'annullamento della deliberazione non pregiudica i diritti acquistati dai terzi di buona fede in base ad atti compiuti in esecuzione della deliberazione medesima.

Il Presidente del tribunale o il giudice istruttore, sentiti gli amministratori dell'associazione, può sospendere, su istanza di colui che l'ha proposto l'impugnazione, l'esecuzione della deliberazione impugnata, quando sussistono gravi motivi. Il decreto di sospensione deve essere motivato ed è notificato agli amministratori.

L'esecuzione delle deliberazioni contrarie all'ordine pubblico o al buon costume può essere sospesa anche dall'autorità governativa.

Art. 24. Recesso ed esclusione degli associati

La qualità di associato non è trasmissibile, salvo che la trasmissione sia consentita dall'atto costitutivo o dallo statuto.

L'associato può sempre recedere dall'associazione se non ha assunto l'obbligo di farne parte per un tempo determinato. La dichiarazione di recesso deve essere comunicata per iscritto agli amministratori e ha effetto con lo scadere dell'anno in corso, purché sia fatta almeno tre mesi prima. L'esclusione d'un associato non può essere deliberata dall'assemblea che per gravi motivi; l'associato può ricorrere all'autorità giudiziaria entro sei mesi dal giorno in cui gli è stata notificata la deliberazione.

Gli associati, che abbiano receduto o siano stati esclusi o che comunque abbiano cessato di appartenere all'associazione, non possono ripetere i contributi versati, né hanno alcun diritto sul patrimonio dell'associazione.

Art. 25. Controllo sull'amministrazione delle fondazioni

L'autorità governativa esercita il controllo e la vigilanza sull'amministrazione delle fondazioni; provvede alla nomina e alla sostituzione degli amministratori o dei rappresentanti, quando le disposizioni contenute nell'atto di fondazione non possono attuarsi; annulla, sentiti gli amministratori, con provvedimento definitivo, le deliberazioni contrarie a norme imperative, all'atto di fondazione, all'ordine pubblico o al buon costume; può sciogliere l'amministrazione e nominare un commissario straordinario, qualora gli amministratori non agiscano in conformità dello statuto e dello scopo della fondazione o della legge.

L'annullamento della deliberazione non pregiudica i diritti acquistati dai terzi di buona fede in base ad atti compiuti in esecuzione della deliberazione medesima.

Le azioni contro gli amministratori per fatti riguardanti la loro responsabilità devono essere autorizzate dall'autorità governativa e sono esercitate dal commissario straordinario, dai liquidatori o dai nuovi amministratori.

Art. 26. Coordinamento di attività e unificazione di amministrazione

L'autorità governativa può disporre il coordinamento della attività di più fondazioni ovvero l'unificazione della loro amministrazione, rispettando, per quanto è possibile, la volontà del fondatore.

Art. 27. Estinzione della persona giuridica

Oltre che per le cause previste nell'atto costitutivo e nello statuto, la persona giuridica si estingue quando lo scopo è stato raggiunto o è divenuto impossibile.

Le associazioni si estinguono inoltre quando tutti gli associati sono venuti a mancare.

(Un originario comma 3 è stato abrogato dall'art. 11 c. 1 lett. c) D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 361.)

Art. 28. Trasformazione delle fondazioni

Quando lo scopo è esaurito o divenuto impossibile o di scarsa utilità, o il patrimonio è divenuto insufficiente, l'autorità governativa, anziché dichiarare estinta la fondazione, può provvedere alla sua trasformazione, allontanandosi il meno possibile dalla volontà del fondatore.

La trasformazione non è ammessa quando i fatti che vi darebbero luogo sono considerati nell'atto di fondazione come causa di estinzione della persona giuridica e di devoluzione dei beni a terze persone.

Le disposizioni del primo comma di questo articolo e dell'art. 26 non si applicano alle fondazioni destinate a vantaggio soltanto di una o più famiglie determinate.

Art. 29. Divieto di nuove operazioni

Gli amministratori non possono compiere nuove operazioni, appena è stato loro comunicato il provvedimento che dichiara l'estinzione della persona giuridica o il provvedimento con cui l'autorità, a norma di legge, ha ordinato lo scioglimento dell'associazione, o appena è stata adottata dall'assemblea la deliberazione di scioglimento dell'associazione medesima. Qualora trasgrediscano a questo divieto, assumono responsabilità personale e solidale.

Art. 30. Liquidazione

Dichiarata l'estinzione della persona giuridica o disposto lo scioglimento dell'associazione, si procede alla liquidazione del patrimonio secondo le norme di attuazione del codice.

Art. 31. Devoluzione dei beni

I beni della persona giuridica, che restano dopo esaurita la liquidazione, sono devoluti in conformità dell'atto costitutivo o dello statuto.

Qualora questi non dispongano, se trattasi di fondazione, provvede l'autorità governativa, attribuendo i beni ad altri enti che hanno fini analoghi, se trattasi di associazione, si osservano le deliberazioni dell'assemblea che ha stabilito lo scioglimento e, quando anche queste mancano, provvede nello stesso modo l'autorità governativa.

I creditori che durante la liquidazione non hanno fatto valere il loro credito possono chiedere il pagamento a coloro ai quali i beni sono stati devoluti, entro l'anno della chiusura della liquidazione, in proporzione e nei limiti di ciò che hanno ricevuto.

Art. 32. Devoluzione dei beni con destinazione particolare

Nel caso di trasformazione o di scioglimento di un ente, al quale sono stati donati o lasciati beni con destinazione a scopo diverso da quello proprio dell'ente, l'autorità governativa devolve tali beni, con lo stesso onere, ad altre persone giuridiche, che hanno fini analoghi.

Art. 33. Registrazione delle persone giuridiche

(Articolo abrogato dall'art. 11 c. 1 lett. d) D.P.R. febbraio 2000, n. 361.)

Art. 34. Registrazione di atti

(Articolo abrogato dall'art. 11 c. 1 lett. d) D.P.R. febbraio 2000, n. 361.)

Art. 35. Disposizione penale

Gli amministratori e i liquidatori che non richiedono le iscrizioni prescritte sono puniti con l'ammenda ¹⁾ da L. 20.000 (euro 10) a L. 1.000.000 (euro 516)²⁾³⁾.

¹⁾ Ora sanzione amministrativa in base all'art. 32 ss. L. 24 novembre 1981, n. 689, modifiche al sistema penale.

²⁾ Gli importi, così elevati in base agli artt. 113 c. 1 e 114 c. 1 L. 24 novembre 1981, n. 689, sono stati convertiti in euro in base all'art. 4 D.Lg. 24 giugno 1998, n. 213, disposizioni per l'introduzione dell'euro nell'ordinamento nazionale.

³⁾ Articolo così modificato dall'art. 11 c. 1 lett. e) D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 361

Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.

Articolo 4 - ESERCIZIO DI IMPRESE

1. Per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile.

2. Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:

1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'art. 2507 del codice civile e dalle società di fatto;

2) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da altri enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale o agricole.

3. Si considerano effettuate in ogni caso nell'esercizio di imprese, a norma del precedente comma, anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società e dagli enti ivi indicati ai propri soci, associati o partecipanti.

4. Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi

specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

5. Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività: a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati; b) erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore; c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti; e) trasporto e deposito di merci; f) trasporto di persone; g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio; h) servizi portuali e aeroportuali; i) pubblicità commerciale; l) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari. Non sono invece considerate attività commerciali: le operazioni effettuate dallo Stato, dalle regioni, dalle province, dai comuni e dagli altri enti di diritto pubblico nell'ambito di attività di pubblica autorità; le operazioni relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi; la gestione, da parte delle amministrazioni militari o dei corpi di polizia, di mense e spacci riservati al proprio personale ed a quello dei Ministeri da cui dipendono, ammesso ad usufruirne per particolari motivi inerenti al servizio; la prestazione alle imprese consorziate o socie, da parte di consorzi o cooperative, di garanzie mutualistiche e di servizi concernenti il controllo qualitativo dei prodotti, compresa l'applicazione di marchi di qualità; le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in occasione di manifestazioni propagandistiche dei partiti politici rappresentati nelle Assemblee nazionali e regionali; le cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere dalla Presidenza della Repubblica, dal Senato della Repubblica, dalla Camera dei deputati e dalla Corte Costituzionale, nel perseguimento delle proprie finalità istituzionali; le prestazioni sanitarie soggette al pagamento di quote di partecipazione alla spesa sanitaria erogate dalle unità sanitarie locali e dalle aziende ospedaliere del Servizio sanitario nazionale. Non sono considerate, inoltre, attività commerciali, anche in deroga al secondo comma:

a) il possesso e la gestione di unità immobiliari classificate o classificabili nella categoria catastale A e le loro pertinenze, ad esclusione delle unità classificate o classificabili nella categoria catastale A10, di unità da diporto, di aeromobili da turismo o di qualsiasi altro mezzo di trasporto ad uso privato, di complessi sportivi o ricreativi, compresi quelli destinati all'ormeggio, al ricovero e al servizio di unità da diporto, da parte di società o enti, qualora la partecipazione ad essi consenta, gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale, il godimento, personale, o familiare dei beni e degli impianti stessi, ovvero quando tale godimento sia conseguito indirettamente dai soci o partecipanti, alle suddette condizioni, anche attraverso la partecipazione ad associazioni, enti o altre organizzazioni;

b) il possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni o quote sociali, di obbligazioni o titoli similari, costituenti immobilizzazioni, al fine di percepire dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di coordinamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate.

6. Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui

viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempre che tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.

7. Le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo, e sesto si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) 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;

b) 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 di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) 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;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i 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 tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempre che le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

8. Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del settimo comma non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

9. Le disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 111 bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI

Titolo I – Imposta sul Reddito delle Persone Fisiche

Capo VI – Redditi d'impresa

Articolo 55 - REDDITI D'IMPRESA

1. Sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali. Per esercizio di imprese commerciali si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c. c., e delle attività indicate alle lettere b) e c) del comma 2 dell'art. 32 che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma d'impresa.

2. Sono inoltre considerati redditi d'impresa:

a) i redditi derivanti dall'esercizio di attività organizzate in forma d'impresa dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c. c.;

b) i redditi derivanti dall'attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne;

c) i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui articolo 32, pur se nei limiti ivi stabiliti, ove spettino alle società in nome collettivo e in accomandita semplice nonché alle stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività di impresa.

3. Le disposizioni in materia di imposte sui redditi che fanno riferimento alle attività commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate nel presente articolo.

Titolo II – Imposta sul Reddito delle Società

Capo I – Soggetti passivi e disposizioni generali

Articolo 73 - SOGGETTI PASSIVI

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;

d) le società e gli enti di ogni tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui alla lettera d) del comma 1 sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5. Nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. Si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori diversi da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

5 bis. Salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 2359 primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1, se, in alternativa:

a) sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359 primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;

b) sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

5 ter. Ai fini della verifica della sussistenza del controllo di cui al comma 5 bis, rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato. Ai medesimi fini, per le persone fisiche si tiene conto anche dei voti spettanti ai familiari di cui all'articolo 5, comma 5.

5-quater. Salvo prova contraria, si considerano residenti nel territorio dello Stato le società o enti il cui patrimonio sia investito in misura prevalente in quote di fondi di investimento immobiliare chiusi di cui all'articolo 37 del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e

siano controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia. Il controllo è individuato ai sensi dell'articolo 2359, commi primo e secondo, del codice civile, anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle società. (10)

Titolo II – Imposta sul Reddito delle Società

Capo III – Enti non commerciali residenti

Art. 143 - Reddito complessivo

1. Il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73 è formato dai redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva. Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

2. Il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni dell'articolo 8.

3. Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73:

a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

b) i contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di cui all'articolo 8, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

Art. 144 - Determinazione dei redditi

1. I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo degli enti non commerciali sono determinati distintamente per ciascuna categoria in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se nel presente capo non è diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I relative ai redditi delle varie categorie. Per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, il reddito medio ordinario di cui all'articolo 37, comma 1, è ridotto del 50 per cento e non si applica comunque l'articolo 41. Per i redditi derivanti da immobili locati non relativi all'impresa si applicano comunque le disposizioni dell'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo. ⁽¹⁾

2. Per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.

3. Per l'individuazione dei beni relativi all'impresa si applicano le disposizioni di cui all'articolo 65, commi 1 e 3-bis.

4. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi; per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare che corrisponde al predetto rapporto.

5. Per gli enti religiosi di cui all'articolo 26 della legge 20 maggio 1985, n. 222, che esercitano attività commerciali, le spese relative all'opera prestata in via continuativa dai loro membri sono determinate con i criteri ivi previsti.

6. Gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica sono esonerati dall'obbligo di tenere la contabilità separata qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti.

(1) Comma così da ultimo modificato dal [D.L. 2 marzo 2012, n. 16](#).

Art. 145 - Regime forfetario degli enti non commerciali

1. Fatto salvo quanto previsto, per le associazioni sportive dilettantistiche, dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e, per le associazioni senza scopo di lucro e per le pro-loco, dall'articolo 9-bis del decreto-legge 30 dicembre 1991, n. 417, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66, gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata ai sensi dell'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa, applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività corrispondente alla classe di appartenenza secondo la tabella seguente ed aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi del reddito di cui agli articoli 54, 55, 56 e 57:

a) attività di prestazioni di servizi:

1) fino a lire 30.000.000, coefficiente 15 per cento;

2) da lire 30.000.001 a lire 360.000.000, coefficiente 25 per cento;

b) altre attività:

1) fino a lire 50.000.000, coefficiente 10 per cento;

2) da lire 50.000.001 a lire 1.000.000.000, coefficiente 15 per cento.

2. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

3. Il regime forfetario previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora i limiti indicati al comma 1 non vengano superati.

4. L'opzione è esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un triennio. La revoca dell'opzione è effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

5. Gli enti che intraprendono l'esercizio d'impresa commerciale esercitano l'opzione nella dichiarazione da presentare ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

Art. 146 - Oneri deducibili

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione del reddito d'impresa che concorre a formarlo, gli oneri indicati alle lettere a), f) e g) del comma 1 dell'articolo 10. In caso di rimborso degli oneri dedotti ai sensi del presente articolo, le somme corrispondenti concorrono a formare il reddito complessivo del periodo di imposta nel quale l'ente ha conseguito il rimborso.

Art. 147 - Detrazione d'imposta per oneri

1. Dall'imposta lorda si detrae, fino alla concorrenza del suo ammontare, un importo pari al 22 per cento degli oneri indicati alle lettere a), g), h), h-bis), i), i-bis), i-quater) e i-octies) del comma 1 dell'articolo 13-bis. La detrazione spetta a condizione che i predetti oneri non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo. In caso di rimborso degli oneri per i quali si è fruito della detrazione l'imposta dovuta per il periodo nel quale l'ente ha conseguito il rimborso è aumentata di un importo pari al 22 per cento dell'onere rimborsato.

Art. 148 - Enti di tipo associativo

1. Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non

commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.

2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità.

3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

4. La disposizione del comma 3 non si applica per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

- a) gestione di spacci aziendali e di mense;
- b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- d) pubblicità commerciale;
- e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

5. Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

6. L'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici di cui al comma 5 non è considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonché da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, sempreché sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

7. Per le organizzazioni sindacali e di categoria non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali le cessioni delle pubblicazioni, anche in deroga al limite di cui al comma 3, riguardanti i contratti collettivi di lavoro, nonché l'assistenza prestata prevalentemente agli iscritti, associati o partecipanti in materia di applicazione degli stessi contratti e di legislazione sul lavoro, effettuate verso pagamento di corrispettivi che in entrambi i casi non eccedano i costi di diretta imputazione.

8. Le disposizioni di cui ai commi 3, 5, 6 e 7 si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

- a) 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;
- b) 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 di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la 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;
 - d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
 - e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i 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 tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché' le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;
 - f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.
9. Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del comma 8 non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché' alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

Art. 149 - Perdita della qualifica di ente non commerciale

1. Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta.
2. Ai fini della qualificazione commerciale dell'ente si tiene conto anche dei seguenti parametri:
 - a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
 - b) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;
 - c) prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;
 - d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.
3. Il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che legittimano le agevolazioni e comporta l'obbligo di comprendere tutti i beni facenti parte del patrimonio dell'ente nell'inventario di cui all'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. L'iscrizione nell'inventario deve essere effettuata entro sessanta giorni dall'inizio del periodo di imposta in cui ha effetto il mutamento di qualifica secondo i criteri di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689.
4. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili ed alle associazioni sportive dilettantistiche.

Art. 150 - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

1. Per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.
2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600

Articolo 25 - RITENUTA SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO E SU ALTRI REDDITI

I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa. La predetta ritenuta deve essere operata dal condominio quale sostituto d'imposta anche sui compensi percepiti dall'amministratore di condominio. La stessa ritenuta deve essere operata sulla parte imponibile delle somme di cui alla lettera b) e sull'intero ammontare delle somme di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. La ritenuta è elevata al 20 per cento per le indennità di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 16 dello stesso testo unico, concernente tassazione separata. La ritenuta non deve essere operata per le prestazioni effettuate, nell'esercizio di imprese.

Salvo quanto disposto nell'ultimo comma del presente articolo, se i compensi e le altre somme di cui al comma precedente sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese. Ne sono esclusi i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero e quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.

Le disposizioni dei precedenti commi non si applicano ai compensi di importo inferiore a lire 50.000 corrisposti dai soggetti indicati nella lettera c) dell'art. 2 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, per prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi.

I compensi di cui all'articolo 23, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 corrisposti a non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare. È operata, altresì, una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sull'ammontare dei compensi corrisposti a non residenti per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato. Ne sono esclusi i compensi corrisposti a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Legge n. 266 del 11 agosto 1991

Legge Quadro sul volontariato

Art. 1.

Finalità e oggetto della Legge

1. La Repubblica Italiana riconosce il valore sociale e la funzione della attività di volontariato come espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo, ne promuove lo sviluppo salvaguardandone l'autonomia e ne favorisce l'apporto originale per il conseguimento delle finalità di carattere sociale, civile e culturale individuate dallo Stato, dalle Regioni, dalle prov. autonome di Trento e di Bolzano e dagli Enti locali.

2. La presente legge stabilisce i principi cui le Regioni e le prov. autonome devono attenersi nel disciplinare i rapporti fra le istituzioni pubbliche e le organizzazioni di volontariato nonché i criteri cui debbono uniformarsi le amministrazioni statali e gli Enti locali nei medesimi rapporti.

Art. 2.

Attività di volontariato

1. Ai fini della presente legge per attività di volontariato deve intendersi quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà.

2. L'attività del volontariato non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Al

volontario possono essere soltanto rimborsate dall'organizzazione di appartenenza le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse.

3. La qualità di volontario è incompatibile con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione di cui fa parte.

Art. 3.

Organizzazioni di volontariato

1. È considerato organizzazione di volontariato ogni organismo liberamente costituito al fine di svolgere l'attività di cui all' art. 2, che si avvalga in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti.

2. Le organizzazioni di volontariato possono assumere la forma giuridica che ritengono più adeguata al perseguimento dei loro fini, salvo il limite di compatibilità con lo scopo solidaristico.

3. Negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto, oltre a quanto disposto dal codice civile per le diverse forme giuridiche che l'organizzazione assume, devono essere espressamente previsti l'assenza di fini di lucro, la democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti, i criteri di ammissione e di esclusione di questi ultimi, i loro obblighi e diritti. Devono essere altresì stabiliti l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.

4. Le organizzazioni di volontariato possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure occorrenti a qualificare e specializzare l'attività da essa svolta.

5. Le organizzazioni svolgono le attività di volontariato mediante strutture proprie o, nelle forme e nei modi previsti dalla legge, nell'ambito di strutture pubbliche o con queste convenzionate.

Art. 4.

Assicurazioni degli aderenti ad organizzazioni di volontariato

1. Le organizzazioni di volontariato debbono assicurare i propri aderenti, che prestano attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

2. Con decreto del Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato da emanarsi entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono individuati meccanismi assicurativi semplificati, con polizze anche numeriche o collettive, e sono disciplinati i relativi controlli.

Art. 5.

Risorse economiche

1. Le organizzazioni di volontariato traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per le svolgimento della propria attività da:

- a) contributi degli aderenti
- b) contributi di privati
- c) contributi dello Stato, di Enti o di istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti
- d) contributi di organismi internazionali
- e) donazioni e lasciti testamentari
- f) rimborsi derivanti da convenzioni
- g) entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali

2. Le organizzazioni di volontariato, prive di personalità giuridica, iscritte nei registri di cui all' [art. 6](#), possono acquistare beni mobili registrati e beni immobili occorrenti per lo svolgimento della propria attività. Possono inoltre, in deroga agli articoli 600 e 786 del codice civile, accettare

donazioni e, con beneficio d'inventario, lasciti testamentari, destinando i beni ricevuti e le loro rendite esclusivamente al conseguimento delle finalità previste dagli accordi, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

3. I beni di cui al comma 2 sono intestati alle organizzazioni. Ai fini della trascrizione dei relativi acquisti si applicano gli articoli 2659 e 2660 del codice civile.

4. In caso di scioglimento, cessazione ovvero estinzione delle organizzazioni di volontariato, ed indipendentemente dalla loro forma giuridica, i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore, secondo le indicazioni contenute nello statuto o negli accordi degli aderenti o, in mancanza, secondo le disposizioni del codice civile.

Art. 6.

Registri delle organizzazioni di volontariato istituiti dalle Regioni e dalle province autonome

1. Le Regioni e le province autonome disciplinano l'istituzione e la tenuta dei registri generali delle organizzazioni di volontariato.

2. L'iscrizione ai registri è condizione necessaria per accedere ai contributi pubblici nonché per stipulare le convenzioni e per beneficiare delle agevolazioni fiscali secondo le disposizioni di cui, rispettivamente, agli [articoli 7](#) e [8](#).

3. Hanno diritto ad essere iscritte nei registri le organizzazioni di volontariato che abbiano i requisiti di cui all' [art. 3](#) e che alleghino alla richiesta copia dell'atto costitutivo e dello statuto o degli accordi degli aderenti.

4. Le regioni e le province autonome determinano i criteri per la revisione periodica dei registri, al fine di verificare il permanere dei requisiti e l'effettivo svolgimento dell'attività di volontariato da parte delle organizzazioni iscritte. Le Regioni e le province autonome dispongono la cancellazione dal registro con provvedimento motivato.

5. Contro il provvedimento di diniego dell'iscrizione o contro il provvedimento di cancellazione è ammesso ricorso, nei termini di trenta giorni dalla comunicazione, al tribunale amm.vo regionale, il quale decide in camera di consiglio, entro trenta giorni dalla scadenza del termine per il deposito di ricorso, uditi i difensori delle parti che ne abbiano fatto richiesta. La decisione del tribunale è appellabile, entro trenta giorni dalla notifica della stessa, al Consiglio di Stato, il quale decide con le medesime modalità e negli stessi termini.

6. Le Regioni e le prov. autonome inviano ogni anno copia aggiornata dai registri all'Osservatorio Nazionale per il volontariato, previsto dall' [art. 12](#).

7. Le organizzazioni iscritte nei registri sono tenute alla conservazione della documentazione relativa alle entrate di cui all' [art. 5, comma 1](#), con l'indicazione nominativa dei soggetti eroganti.

Art. 7.

Convenzioni

1. Lo Stato, le Regioni, le Prov. autonome, gli Enti locali e gli altri Enti pubblici possono stipulare convenzioni con le organizzazioni di volontariato iscritte da almeno sei mesi nei registri di cui all' [art. 6](#) e che dimostrino attitudine e capacità operativa.

2. Le convenzioni devono contenere disposizioni dirette a garantire l'esistenza delle condizioni necessarie a svolgere con continuità le attività oggetto della convenzione, nonché il rispetto dei diritti e della dignità degli utenti. Devono inoltre prevedere forme di verifica delle prestazioni, di controllo della loro qualità e le modalità di rimborso spese.

4. La copertura assicurativa di cui all' [art.4](#) è elemento essenziale della convenzione e gli oneri relativi sono a carico dell'Ente con il quale viene stipulata la convenzione medesima.

Art. 8.

Agevolazioni fiscali

1. Gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato di cui all' [art.3](#) della presente legge, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro.
2. Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all' [art.3](#) della presente legge, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto: le donazioni e le attribuzioni di eredità o di legato sono esenti da ogni imposta a carico delle organizzazioni che perseguono esclusivamente i fini suindicati.
3. All'articolo 17 della legge 29 dicembre 1990, nr 408, dopo il comma 1 è aggiunto il seguente: "1-ter. Con i decreti legislativi di cui al comma 1, e secondo i medesimi principi e criteri direttivi, saranno introdotte misure volte a favorire le erogazioni liberali in denaro a favore delle organizzazioni di volontariato costituite esclusivamente ai fini di solidarietà, purché le attività siano destinate a finalità di volontariato, riconosciute idonee in base alla normativa vigente in materia e che risultano iscritte senza interruzione da almeno due anni negli appositi registri. A tal fine, in deroga alla disposizione di cui alla lettera a del comma 1, dovrà essere prevista la deducibilità delle predette erogazioni, ai sensi degli articoli 10, 65 e 110 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, nr. 317, per un ammontare non superiore a lire 2 milioni ovvero, ai fini del reddito d'impresa, nella misura del 50 per cento della somma erogata entro il limite del 2 per cento degli utili dichiarati e fino ad un massimo di lire 100 milioni.
4. I proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali non costituiscono redditi imponibili ai fini IRPEG e ILOR qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato. Sulle domande di esenzione, previo accertamento della natura e dell'entità delle attività, decide il Ministro delle finanze con proprio decreto, di concerto con il Ministro per gli affari sociali.

Art. 9.

Valutazione dell'imponibile

1. Alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 si applicano le disposizioni di cui all'articolo 20, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 23 settembre 1973, nr. 538.

Art. 10.

Norme regionali e delle province autonome

1. Le leggi regionali e provinciali devono salvaguardare l'autonomia di organizzazione e iniziativa del volontariato e favorirne lo sviluppo.
2. In particolare disciplinano:
 - a) le modalità cui dovranno attenersi le organizzazioni per lo svolgimento delle prestazioni che formano oggetto dell'attività di volontariato, all' interno delle strutture pubbliche e di strutture convenzionate con le Regioni e le province autonome;
 - b) le forme di partecipazione consultiva delle organizzazioni iscritte nei registri di cui all' [articolo 6](#) alla programmazione degli interventi nei settori in cui esse operano;
 - c) i requisiti ed i criteri che danno titolo di priorità nella scelta delle organizzazioni per la stipulazione delle convenzioni, anche in relazione ai diversi settori di intervento;
 - d) gli organi e le forme di controllo, secondo quanto previsto dall' [articolo 6;](#)
 - e) le condizioni e le forme di finanziamento e di sostegno delle attività di volontariato;
 - f) la partecipazione dei volontari aderenti alle organizzazioni iscritte nei registri di cui all' [articolo 6](#) ai corsi di formazione, qualificazione e aggiornamento professionale svolti o promossi dalle Regioni, dalle province autonome e dagli Enti locali nei settori di diretto intervento delle

organizzazioni stesse.

Art. 11.

Diritto all' informazione ed accesso ai documenti amministrativi

1. Alle organizzazioni di volontariato, iscritte nei registri di cui all'articolo 6, si applicano le disposizioni di cui al capo V della legge 7 agosto 1930, nr. 241.

2. Ai fini di cui al comma 1, sono considerate situazioni giuridicamente rilevanti quelle attinenti al perseguimento degli scopi statutari delle organizzazioni.

Art. 12.

Osservatorio nazionale per il volontariato

1. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri e su proposta del Ministro per gli affari sociali, è istituito l'Osservatorio nazionale per il volontariato, presieduto dal Ministro per gli affari sociali o da un suo delegato e composto da dieci rappresentanti delle organizzazioni e delle federazioni di volontariato operanti in almeno sei regioni, da due esperti e da tre rappresentanti delle organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative. L'Osservatorio, che si avvale del personale, dei mezzi e dei servizi messi a disposizione dal Segretario generale della Presidenza del Consiglio dei ministri, ha i seguenti compiti:

- a) provvede al censimento delle organizzazioni di volontariato ed alla diffusione della conoscenza delle attività da esse svolte.
- b) promuove ricerche e studi in Italia e all'estero;
- c) fornisce ogni utile elemento per la promozione e lo sviluppo del volontariato;
- d) approva progetti sperimentali elaborati anche in collaborazione con gli Enti locali; da organizzazioni di volontariato iscritte nei registri per far fronte ad emergenze sociali e per favorire l'applicazione di metodologie di intervento particolarmente avanzate.
- e) offre sostegno e consulenza per progetti di informatizzazione e di banche-dati nei settori di competenza della presente legge;
- f) pubblica un rapporto biennale sull'andamento del fenomeno e sullo stato di attuazione delle normative nazionali e regionali;
- g) sostiene, anche con la collaborazione delle Regioni, iniziative di formazione ed aggiornamento per la prestazione dei servizi;
- h) pubblica un Bollettino periodico di informazione e promuove altre iniziative finalizzate alla circolazione delle notizie attinenti l'attività di volontariato; i) promuove, con cadenza triennale, una Conferenza nazionale del volontariato, alla quale partecipano tutti i soggetti istituzionali, i gruppi e gli operatori interessati.

2. È istituito, presso la Presidenza del Consiglio dei ministri-Dipartimento per gli affari sociali, il Fondo per il volontariato, finalizzato a sostenere finanziariamente i progetti di cui alla lettera d) del comma 1.

Art. 13.

Limiti di applicabilità

1. È fatta salva la normativa vigente per le attività di volontariato non contemplate nella presente legge, con particolare riferimento alle attività di cooperazione internazionale allo sviluppo, di protezione civile e a questo connesse con il servizio civile sostitutivo di cui alla legge 15 dicembre 1972, nr. 772.

Art. 14.

Autorizzazione di spesa e copertura finanziaria

1. Per il funzionamento dell'Osservatorio nazionale per il volontariato, per la dotazione del Fondo di cui al [comma 2 dell'articolo 12](#) e per l'organizzazione della Conferenza nazionale del volontariato di cui al [comma 1, lettera i\) dello stesso articolo 12](#), è autorizzata una spesa di due miliardi di lire per ciascuno degli anni 1991, 1992 e 1993.

2. All' onere di cui al comma 1 si provvede mediante corrispondente riduzione dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 1991-1993, al capitolo 6856 dello stato di previsione del Ministero del tesoro per l'anno finanziario 1991, all'uopo utilizzando parzialmente l'accantonamento "Legge-quadro sulle organizzazioni di volontariato".

3. Le minori entrate derivanti dall'applicazione dei [commi 1 e 2 dell'articolo 8](#) sono valutate complessivamente in lire 1 miliardo per ciascuno degli [anni 1991, 1992 e 1993](#). Al relativo onere si fa fronte mediante utilizzazione dello stanziamento iscritto al capitolo 6856 dello stato di previsione del Ministero del tesoro all'uopo utilizzando parzialmente l'accantonamento: "Legge quadro sulle organizzazioni di volontariato".

Art. 15.

Fondi speciali presso le Regioni

1. Gli Enti di cui [all'articolo 12, comma 1](#), del decreto legislativo 20 novembre 1990, nr. 356, devono prevedere nei propri statuti che una quota non inferiore ad un quindicesimo dei propri proventi, al netto delle spese di funzionamento e dell'accantonamento di cui alla [lettera d\) del comma 1](#), venga destinata alla costituzione di fondi speciali presso le Regioni al fine di istituire, per il tramite degli Enti locali, centri di servizi a disposizione delle organizzazioni di volontariato, e da queste gestiti, con la funzione di sostenerne e qualificarne l'attività.

2. Le Casse di risparmio, fino a quando non abbiamo proceduto alle operazioni di ristrutturazione di cui all'articolo 1 del citato decreto legislativo nr. 356 del 1990, devono destinare alle medesime finalità di cui al comma 1 una quota pari ad un decimo delle somme destinate ad opere di beneficenza e di pubblica utilità ai sensi dell'articolo 35, comma 3, del regio decreto 25 aprile 1923, nr. 967, e successive modificazioni.

3. Le modalità di attuazione delle norme di cui ai commi 1 e 2, saranno stabilite con decreto del Ministro del tesoro, di concerto con il Ministro per gli affari sociali, entro tre mesi dalla data di pubblicazione della presente legge.

Art. 16.

Norme transitorie e finali

1. Fatte salve le competenze delle Regioni a statuto speciale e delle province autonome di Trento e di Bolzano, le Regioni provvedono ad emanare o adeguare le norme per l'attuazione dei principi contenuti nella presente legge entro un anno dalla data della sua entrata in vigore.

Art. 17.

Flessibilità nell'orario di lavoro

1. I lavoratori che facciano parte di organizzazioni iscritte nei registri di cui all' [articolo 6](#), per poter espletare l'attività di volontariato, hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità dell'orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.

2. All'articolo 3 della legge 29 marzo 1983, nr. 93 è aggiunto, in fine, il seguente comma: "Gli accordi sindacali disciplinano i criteri per consentire ai lavoratori, che prestino nell'ambito del comune di abituale dimora la loro opera volontaria e gratuita in favore di organizzazioni di volontariato riconosciute idonee dalla normativa in materia, di usufruire di particolari forme di flessibilità degli orari di lavoro o di turnazioni, compatibilmente con l'organizzazione dell'amministrazione di appartenenza". La presente legge munita di sigillo di Stato sarà inserita nella raccolta Uff.le degli Atti Normativi della Repubblica Italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarla e di farla osservare come legge dello Stato.

Legge del 16 dicembre 1991, n. 398

Disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche

Articolo 1 - Facoltà di opzione

1. Le associazioni sportive e relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi delle leggi vigenti, che svolgono attività sportive dilettantistiche e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a lire 360 milioni, possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi secondo le disposizioni di cui all'articolo 2. (*)

L'opzione è esercitata mediante comunicazione a mezzo lettera raccomandata da inviare al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto; essa ha effetto dal primo giorno del mese successivo a quello in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio. I soggetti che intraprendono l'esercizio di attività commerciali esercitano l'opzione nella dichiarazione da presentare ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. L'opzione ha effetto anche ai fini delle imposte sui redditi e di essa deve essere data comunicazione agli uffici delle imposte dirette entro i trenta giorni successivi.

2. Nei confronti dei soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui al comma 1 e che nel corso del periodo d'imposta hanno superato il limite di lire 360 milioni, cessano di applicarsi le disposizioni della presente legge con effetto dal mese successivo a quello in cui il limite è superato.

(*) L'importo indicato nel presente comma è stato elevato a 250.000 euro in virtù dell'art. 90, L. 27.12.2002, con decorrenza dal 01.01.2003.

Articolo 2 - Obblighi ed esoneri delle associazioni sportive che hanno esercitato la facoltà di opzione di cui all'art. 1

1. I soggetti di cui all'articolo 1 che hanno esercitato l'opzione sono esonerati dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritti dagli articoli 14, 15, 16, 18 e 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e successive modificazioni. Sono, altresì esonerati dagli obblighi di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. I soggetti che fruiscono dell'esonero devono annotare nella distinta d'incasso o nella dichiarazione di incasso previste, rispettivamente, dagli articoli 8 e 13 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640 opportunamente integrate, qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali.

3. Per i proventi di cui al comma 2, soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta continua ad applicarsi con le modalità di cui all' articolo 74, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

4. Le fatture emesse e le fatture di acquisto devono essere numerate progressivamente per anno solare e conservate a norma dell' articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e dell' articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Sono fatte salve le disposizioni previste dalla legge 10 maggio 1976, n. 249 in materia di ricevuta fiscale, dal decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627 in materia di documento di accompagnamento dei beni viaggianti, nonché dalla legge 26 gennaio 1983, n. 18 in materia di scontrino fiscale.

5. In deroga alle disposizioni contenute nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 il reddito imponibile dei soggetti di cui all'articolo 1 è determinato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività del 3 per cento e aggiungendo le plusvalenze patrimoniali.

6. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, saranno approvati i modelli di distinta e di dichiarazione d'incasso di cui al comma 2 e stabilite le relative modalità di compilazione.

Decreto legge del 30 dicembre 1991, n. 417

Articolo 9 Bis - ASSOCIAZIONE SENZA SCOPO DI LUCRO

1. Alle associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro loco si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398.

DECRETO LEGISLATIVO 4 dicembre 1997, n. 460

Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 1 del 2 gennaio 1998 – Supplemento Ordinario n. 1

In vigore dal 1-1-1998

Testo aggiornato al 19-2-2014

Sezione I

Modifiche alla disciplina degli enti non commerciali in materia di imposte sul reddito e di imposta sul valore aggiunto.

Art. 1.

Qualificazione degli enti e determinazione dei criteri per individuarne l'oggetto esclusivo o principale di attività.

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, all'articolo 87, il comma 4 è sostituito dai seguenti:

“4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

4-bis. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti."

Art. 2.

Occasionali raccolte pubbliche di fondi e contributi per lo svolgimento convenzionato di attività

1. Nell'articolo 108, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente il reddito complessivo degli enti non commerciali, dopo il comma 2, è aggiunto, in fine, il seguente:

"2-bis. Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 87:

a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

b) i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di cui all'articolo 8, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi."

2. Le attività indicate nell'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dal comma 1, fermo restando il regime di esclusione dall'imposta sul valore aggiunto, sono esenti da ogni altro tributo.

3. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di cui all'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possa considerarsi occasionale.

Art. 3.

Determinazione dei redditi e contabilità separata

1. All'articolo 109 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente la determinazione dei redditi degli enti non commerciali, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) i commi 2 e 3 sono sostituiti dai seguenti:

"2. Per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la contabilità separata.

3. Per l'individuazione dei beni relativi all'impresa si applicano le disposizioni di cui all'articolo 77, commi 1 e 3-bis.

3-bis. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi; per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare che corrisponde al predetto rapporto."

b) il comma 4-bis è sostituito dal seguente:

"4-bis. Gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica sono esonerati dall'obbligo di tenere la contabilità separata qualora siano osservate le modalità previste per la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge dagli stessi enti."

Art. 4.

Regime forfetario di determinazione del reddito

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'articolo 109 e' inserito il seguente:

“Art. 109-bis (Regime forfetario degli enti non commerciali). –

1. Fatto salvo quanto previsto, per le associazioni sportive dilettantistiche, dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e, per le associazioni senza scopo di lucro e per le pro-loco, dall'articolo 9-bis del decreto-legge 30 dicembre 1991, n. 417, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66, gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata ai sensi dell'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, possono optare per la determinazione forfetaria del reddito d'impresa, applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività corrispondente alla classe di appartenenza secondo la tabella seguente ed aggiungendo l'ammontare dei componenti positivi del reddito di cui agli articoli 54, 55, 56 e 57:

a) attività di prestazioni di servizi:

1) fino a lire 30.000.000, coefficiente 15 per cento;

2) da lire 30.000.001 a lire 360.000.000, coefficiente 25 per cento;

b) altre attività:

1) fino a lire 50.000.000, coefficiente 10 per cento;

2) da lire 50.000.001 a lire 1.000.000.000, coefficiente 15 per cento.

2. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività il coefficiente si determina con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

3. Il regime forfetario previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora i limiti indicati al comma 1 non vengano superati.

4. L'opzione è esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un triennio. La revoca dell'opzione è effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

5. Gli enti che intraprendono l'esercizio d'impresa commerciale esercitano l'opzione nella dichiarazione da presentare ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.”.

Art. 5.

Enti di tipo associativo

1. All'articolo 111 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente l'attività svolta dagli enti di tipo associativo, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 3 è sostituito dal seguente:

“3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.”;

b) dopo il comma 4, sono aggiunti, infine, i seguenti:

“4-bis. Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all’articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell’interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l’attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l’organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempreché’ le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

4-ter. L’organizzazione di viaggi e soggiorni turistici di cui al comma 4-bis non è considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonché’ da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, sempreché’ sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

4-quater. Per le organizzazioni sindacali e di categoria non si considerano effettuate nell’esercizio di attività commerciali le cessioni delle pubblicazioni, anche in deroga al limite di cui al comma 3, riguardanti i contratti collettivi di lavoro, nonché’ l’assistenza prestata prevalentemente agli iscritti, associati o partecipanti in materia di applicazione degli stessi contratti e di legislazione sul lavoro, effettuate verso pagamento di corrispettivi che in entrambi i casi non eccedano i costi di diretta imputazione.

4-quinquies. Le disposizioni di cui ai commi 3, 4-bis, 4-ter e 4-quater si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

- a) 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;*
- b) 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 di cui all’articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;*
- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l’effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la 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;*
- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;*
- e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all’articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell’assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;*
- f) in trasmissibilità’ della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.*

4-sexies. Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del comma 4-quinquies non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché’ alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.”.

2. Nell’articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, relativo all’esercizio di imprese ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nel quarto comma, secondo periodo, relativo al trattamento di talune cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da enti di tipo associativo, le parole: “e sportive” sono sostituite dalle seguenti: “sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona”; nello stesso comma, il terzo periodo è soppresso;

b) nel quinto comma, lettera a), relativo al trattamento delle pubblicazioni curate da enti di tipo associativo, le parole: “e sportive” sono sostituite dalle seguenti: “sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona”;

c) dopo il quinto comma, sono aggiunti, infine, i seguenti:

“Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all’articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell’interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l’attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.

Le disposizioni di cui ai commi quarto, secondo periodo, e sesto si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) 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;

b) 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 di cui all’articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

c) 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;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all’articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell’assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del settimo comma non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.”.

3. Entro il 18 dicembre 1998, le associazioni già costituite prima del 1 gennaio 1998 predispongono o adeguano il proprio statuto, ai sensi dell’articolo 111, comma 4-quinquies, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dal comma 1, lettera b), ed ai sensi dell’articolo 4, settimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, come modificato dal comma 2, lettera b).

4. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, il termine di cui al comma 3 e’ di dodici mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 6.

Perdita della qualifica di ente non commerciale

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'articolo 111, è inserito il seguente:

“Art. 111-bis (Perdita della qualifica di ente non commerciale).

1. Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta.

2. Ai fini della qualificazione commerciale dell'ente si tiene conto anche dei seguenti parametri:

a) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;

b) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;

c) prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;

d) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

3. Il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che legittimano le agevolazioni e comporta l'obbligo di comprendere tutti i beni facenti parte del patrimonio dell'ente nell'inventario di cui all'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. L'iscrizione nell'inventario deve essere effettuata entro sessanta giorni dall'inizio del periodo di imposta in cui ha effetto il mutamento di qualifica secondo i criteri di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili.”.

2. Nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, all'articolo 4, dopo l'ultimo comma, è aggiunto il seguente:

“Le disposizioni sulla perdita della qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 111-bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.”.

Art. 7.

Enti non commerciali non residenti

1. All'articolo 114 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, riguardante gli enti non commerciali non residenti nel territorio dello Stato, nel comma 2, le parole: “senza tenerne contabilità separata si applicano le disposizioni dei commi 2 e 3 dell'articolo 109” sono sostituite dalle seguenti: “si applicano le disposizioni dei commi 2, 3 e 3-bis dell'articolo 109”.

Art. 8.

Scritture contabili degli enti non commerciali

1. Nell'articolo 20 decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, riguardante le scritture contabili degli enti non commerciali, dopo il primo comma, sono aggiunti, in fine, i seguenti:

“Indipendentemente alla redazione del rendiconto annuale economico e finanziario, gli enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito e separato rendiconto tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione indicate nell'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Gli enti soggetti alla determinazione forfetaria del reddito ai sensi del comma 1 dell'articolo 109-bis del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che abbiano conseguito nell'anno solare precedente ricavi non superiori a lire 30 milioni, relativamente alle attività di prestazione di servizi, ovvero a lire 50 milioni negli altri casi, assolvono gli obblighi contabili di cui all'articolo 18, secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662."

Art. 9.

Agevolazioni temporanee per il trasferimento di beni patrimoniali

1. Il trasferimento a titolo gratuito di aziende o beni a favore di enti non commerciali, con atto sottoposto a registrazione entro il 30 settembre 1999, non dà luogo, ai fini delle imposte sui redditi, a realizzo o distribuzione di plusvalenze, ricavi e minusvalenze, compreso il valore di avviamento, non costituisce presupposto per la tassazione di sopravvenienze attive nei confronti dell'ente cessionario, ne' è soggetto ad alcuna imposta sui trasferimenti, a condizione che l'ente dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività. Qualora il trasferimento abbia a oggetto l'unica azienda dell'imprenditore cedente, questi ha l'obbligo di affrancare le riserve o fondi in sospensione d'imposta eventualmente costituiti in precedenza previo pagamento di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche ovvero dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, dell'imposta locale sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto pari al 25 per cento, secondo le modalità determinate con decreto del Ministro delle finanze. Per i saldi attivi di rivalutazione costituiti ai sensi delle leggi 29 dicembre 1990, n. 408, e 30 dicembre 1991, n. 413, recanti disposizioni tributarie per la rivalutazione dei beni, lo smobilizzo di riserve e di fondi e per la rivalutazione obbligatoria dei beni immobili delle imprese, l'imposta sostitutiva è stabilita con l'aliquota del 10 per cento e non spetta il credito d'imposta previsto dall'articolo 4, comma 5, della predetta legge n. 408 del 1990 e dall'articolo 26, comma 5, della predetta legge n. 413 del 1991; le riserve e i fondi indicati nelle lettere b) e c) del comma 7 dell'articolo 105 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono assoggettati ad imposta sostitutiva della maggiorazione di conguaglio con l'aliquota, rispettivamente, del 5 per cento e del 10 per cento.

2. L'ente non commerciale che alla data di entrata in vigore del presente decreto utilizzi beni immobili strumentali di cui al primo periodo del comma 2 dell'articolo 40 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, può, entro il 30 settembre 1998, optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, mediante il pagamento di una somma a titolo di imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, dell'imposta locale sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nella misura del 5 per cento del valore dell'immobile medesimo, determinato con i criteri di cui all'articolo 52, comma 4, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, nel caso in cui gli stessi provengano dal patrimonio personale, e del 10 per cento nel caso di acquisto in regime di impresa. Per bene proveniente dal patrimonio si intende il bene di proprietà dell'ente stesso non acquistato nell'esercizio di impresa indipendentemente dall'anno di acquisizione e dal periodo di tempo intercorso tra l'acquisto e l'utilizzazione nell'impresa.

3. Con decreto del Ministro delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono stabilite le modalità di presentazione della dichiarazione di opzione e di versamento delle imposte sostitutive previste ai commi 1 e 2.

Sezione II

Disposizioni riguardanti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Art. 10.

Organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente:

a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
- 2) assistenza sanitaria;
- 3) beneficenza;
- 4) istruzione;
- 5) formazione;
- 6) sport dilettantistico;
- 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;
- 8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;
- 9) promozione della cultura e dell'arte;
- 10) tutela dei diritti civili;
- 11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;

b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;

c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;

d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;

e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;

f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;

h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la 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;

i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

2. Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché

degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a:

- a) persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;
- b) componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

3. Le finalità di solidarietà sociale s'intendono realizzate anche quando tra i beneficiari delle attività statutarie dell'organizzazione vi siano i propri soci, associati o partecipanti o gli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, se costoro si trovano nelle condizioni di svantaggio di cui alla lettera a) del comma 2.

4. A prescindere dalle condizioni previste ai commi 2 e 3, si considerano comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale le attività statutarie istituzionali svolte nei settori della assistenza sociale e sociosanitaria, della beneficenza, della tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, della tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, della ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400, nonché le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

5. Si considerano direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, di cui ai numeri 2), 4), 5), 6), 9) e 10) del comma 1, lettera a), svolte in assenza delle condizioni previste ai commi 2 e 3, nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse. L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e nell'ambito di ciascuno dei settori elencati alla lettera a) del comma 1, le stesse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

6. Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione:

a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità. Sono fatti salvi, nel caso delle attività svolte nei settori di cui ai numeri 7) e 8) della lettera a) del comma 1, i vantaggi accordati a soci, associati o partecipanti ed ai soggetti che effettuano erogazioni liberali, ed ai loro familiari, aventi significato puramente onorifico e valore economico modico;

b) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;

c) la corresponsione ai componenti gli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 ottobre 1994, n. 645, e dal decreto-legge 21 giugno 1995, n. 239, convertito dalla legge 3 agosto 1995, n. 336, e successive modificazioni e integrazioni, per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;

d) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di 4 punti al tasso ufficiale di sconto;

e) la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.

7. Le disposizioni di cui alla lettera h) del comma 1 non si applicano alle fondazioni, e quelle di cui alle lettere h) ed i) del medesimo comma 1 non si applicano agli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

8. Sono in ogni caso considerati ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative agli organismi di volontariato, alle organizzazioni non governative e alle cooperative sociali di cui, rispettivamente, alle citate leggi n. 266 del 1991, n. 49 del 1987 e n. 381 del 1991.

9. Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1; fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'articolo 25, comma 1.

10. Non si considerano in ogni caso ONLUS gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218, i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Art. 11.

Anagrafe delle ONLUS e decadenza dalle agevolazioni

1. E' istituita presso il Ministero delle finanze l'anagrafe unica delle ONLUS. Fatte salve le disposizioni contemplate nel regolamento di attuazione dell'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581, i soggetti che intraprendono l'esercizio delle attività previste all'articolo 10, ne danno comunicazione entro trenta giorni alla direzione regionale delle entrate del Ministero delle finanze nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale, in conformità ad apposito modello approvato con decreto del Ministro delle finanze. La predetta comunicazione e' effettuata entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto da parte dei soggetti che, alla predetta data, già svolgono le attività previste all'articolo 10. Alla medesima direzione deve essere altresì comunicata ogni successiva modifica che comporti la perdita della qualifica di ONLUS.

2. L'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 e' condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste dal presente decreto.

3. Con uno o più decreti del Ministro delle finanze da emanarsi, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS, nonché i casi di decadenza totale o parziale dalle agevolazioni previste dal presente decreto e ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione dello stesso.

Art. 12.

Agevolazioni ai fini delle imposte sui redditi

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'articolo 111- *bis*, introdotto dall'articolo 6, comma 1, del presente decreto, e' inserito il seguente:

"Art. 111- *ter* (*Organizzazioni non lucrative di utilità sociale*) . - 1. Per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile."

Art. 13.

Erogazioni liberali

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 13-*bis* sono apportate le seguenti modificazioni;

1) nel comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti, dopo la lettera i), è aggiunta, in fine, la seguente: "i- *bis*) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), nonché i contributi associativi, per importo non superiore a 2 milioni e 500 mila lire, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.";

2) nel comma 3, relativo alla detrazione proporzionale, in capo ai singoli soci di società semplice, afferente gli oneri sostenuti dalla società medesima, le parole: "Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h) e i)" sono sostituite con le seguenti: "Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h), i) ed i- *bis*)";

b) nell'articolo 65, comma 2, relativo agli oneri di utilità sociale deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dopo la lettera c- *quinquies*), sono aggiunte, in fine, le seguenti:

"c-*sexies*) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle ONLUS;

c-*septies*) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi.";

c) nell'articolo 110- *bis*, comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da enti non commerciali, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i- *bis*) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*";

d) nell'articolo 113, comma 2- *bis*, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da società ed enti commerciali non residenti, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i- *bis*) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*";

e) nell'articolo 114, comma 1- *bis*, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti dagli enti non commerciali non residenti, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i- *bis*) del comma 1 dell'articolo 13-*bis*".

2. Le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio e' diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

3. I beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa diversi da quelli di cui al comma 2, qualora siano ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. La cessione gratuita di tali beni, per importo corrispondente al costo specifico complessivamente non superiore a 2 milioni di lire, sostenuto per la produzione o l'acquisto, si considera erogazione liberale ai fini del limite di cui all'articolo 65, comma 2, lettera c-*sexies*), del predetto testo unico.
4. Le disposizioni dei commi 2 e 3 si applicano a condizione che delle singole cessioni sia data preventiva comunicazione, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al competente ufficio delle entrate e che la ONLUS beneficiaria, in apposita dichiarazione da conservare agli atti dell'impresa cedente, attesti il proprio impegno ad utilizzare direttamente i beni in conformità alle finalità istituzionali e, a pena di decadenza dei benefici fiscali previsti dal presente decreto, realizzi l'effettivo utilizzo diretto; entro il quindicesimo giorno del mese successivo, il cedente deve annotare nei registri previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero in apposito prospetto, che tiene luogo degli stessi, la qualità e la quantità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. Per le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore si è esonerati dall'obbligo della comunicazione preventiva. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabilite ulteriori condizioni cui subordinare l'applicazione delle richiamate disposizioni.
5. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali a favore di organizzazioni non governative di cui alla legge 26 febbraio 1987, n. 49, prevista dall'articolo 10, comma 1, lettera g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta di cui all'articolo 13-*bis*, comma 1, lettera i-*bis*), del medesimo testo unico.
6. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali previste all'articolo 65, comma 2, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle deduzioni previste dalla lettera c-*sexies*) del medesimo articolo 65, comma 2.
7. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali previste all'articolo 114, comma 2-*bis*, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta previste dal comma 1-*bis*, del medesimo articolo 114.

Art. 14.

Disposizioni relative all'imposta sul valore aggiunto

Al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, relativo alla individuazione dei soggetti beneficiari di operazioni di divulgazione pubblicitaria che non sono considerate prestazioni di servizi, dopo le parole: "solidarietà sociale," sono inserite le seguenti: "nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS),";
- b) all'articolo 10, primo comma, relativo alle operazioni esenti dall'imposta, sono apportate le seguenti modificazioni:
 - 1) nel numero 12), dopo le parole: "studio o ricerca scientifica" sono aggiunte, in fine, le seguenti: "e alle ONLUS";
 - 2) nel numero 15), dopo le parole: "effettuate da imprese autorizzate" sono aggiunte, in fine, le seguenti: "e da ONLUS";
 - 3) nel numero 19), dopo le parole: "società di mutuo soccorso con personalità giuridica" sono inserite le seguenti: "e da ONLUS";

4) nel numero 20), dopo le parole: "rese da istituti o scuole riconosciute da pubbliche amministrazioni" sono inserite le seguenti: "e da ONLUS";

5) nel numero 27-ter), dopo le parole: "o da enti aventi finalità di assistenza sociale" sono inserite le seguenti: "e da ONLUS";

c) nell'articolo 19-ter, relativo alla detrazione per gli enti non commerciali, nel secondo comma, le parole: "di cui all'articolo 20" sono sostituite dalle seguenti: "di cui agli articoli 20 e 20-bis".

Art. 15.

Certificazione dei corrispettivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto

1. Fermi restando gli obblighi previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le ONLUS, limitatamente alle operazioni riconducibili alle attività istituzionali, non sono soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale.

Art. 16.

Disposizioni in materia di ritenute alla fonte

1. Sui contributi corrisposti alle ONLUS dagli enti pubblici non si applica la ritenuta di cui all'articolo 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

2. Sui redditi di capitale di cui all'articolo 41 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, corrisposti alle ONLUS, le ritenute alla fonte sono effettuate a titolo di imposta e non si applica l'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239, recante modificazioni al regime fiscale degli interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati.

Art. 17.

Esenzioni dall'imposta di bollo

1. Nella Tabella allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, relativa agli atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto, dopo l'articolo 27, è aggiunto, in fine, il seguente:

"Art. 27- bis - 1. Atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).".

Art. 18.

Esenzioni dalle tasse sulle concessioni governative

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, recante disciplina delle tasse sulle concessioni governative, dopo l'articolo 13, è inserito il seguente:

"Art. 13- bis (*Esenzioni*). - 1. Gli atti e i provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.".

Art. 19.

Esenzioni dall'imposta sulle successioni e donazioni

1. Nell'articolo 3, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, relativo ai trasferimenti non soggetti all'imposta, dopo le parole: "altre finalità di pubblica utilità" sono aggiunte, in fine, le seguenti: ", nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)".

Art. 20.

Esenzioni dall'imposta sull'incremento di valore degli immobili e dalla relativa imposta sostitutiva

1. Nell'articolo 25, primo comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, recante disciplina dell'imposta sull'incremento di valore degli immobili, relativo all'esenzione dall'imposta degli incrementi di valore di immobili acquistati a titolo gratuito, dopo le parole: "pubblica utilità", sono inserite le seguenti: ", nonché da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)".

2. L'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili di cui all'articolo 11, comma 3, del decreto-legge 28 marzo 1997, n. 79, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, non è dovuta dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

Art. 21.

Esenzioni in materia di tributi locali

1. 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.

Art. 22.

Agevolazioni in materia di imposta di registro

1. Alla tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nell'articolo 1, concernente il trattamento degli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, dopo il settimo periodo, e' aggiunto, in fine, il seguente: "Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS) ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-*quater*): lire 250.000."; nel medesimo articolo, dopo la nota II-*ter*), è aggiunta, in fine, la seguente: "II-*quater*). A condizione che la ONLUS dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro 2 anni dall'acquisto. In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione per lo svolgimento della propria attività è dovuta l'imposta nella misura ordinaria nonché una sanzione amministrativa pari al 30 per cento della stessa imposta.";

b) dopo l'articolo 11 è aggiunto, in fine, il seguente: "Art. 11-*bis* - 1. Atti costitutivi e modifiche statutarie concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità' sociale: lire 250.000.".

Art. 23.

Esenzioni dall'imposta sugli spettacoli

1. L'imposta sugli spettacoli non è dovuta per le attività' spettacolistiche indicate nella tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, svolte occasionalmente dalle ONLUS nonché' dagli enti associativi di cui all'articolo 111, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dall'articolo 5, comma 1, lettera a), in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

2. L'esenzione spetta a condizione che dell'attività richiamata al comma 1 sia data comunicazione, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, all'ufficio accertatore territorialmente competente. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, potranno essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di cui al comma 1 possa considerarsi occasionale.

Art. 24.

Agevolazioni per le lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza

1. Nell'articolo 40, primo comma del regio decreto-legge 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 1939, n. 973, recante riforma delle leggi sul lotto pubblico, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al numero 1), relativo alla autorizzazione a promuovere lotterie, dopo le parole: "enti morali," sono inserite le seguenti: "organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS),";
- b) al numero 2), relativo alla autorizzazione a promuovere tombole, dopo le parole: "enti morali," è inserita la seguente: "ONLUS,";
- c) al numero 3), relativo alla autorizzazione a promuovere pesche o banchi di beneficenza, dopo le parole: "enti morali," è inserita la seguente: "ONLUS,".

Art. 25.

Disposizioni in materia di scritture contabili e obblighi formali delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dopo l'articolo 20, è inserito il seguente:

"Art. 20- *bis* (*Scritture contabili delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale*) . - 1. Le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) diverse dalle società cooperative, a pena di decadenza di benefici fiscali per esse previsti, devono:

- a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della organizzazione, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore a quello indicato dall'articolo 22;
- b) in relazione alle attività direttamente connesse tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui agli articoli 14, 15, 16 e 18; nell'ipotesi in cui l'ammontare annuale dei ricavi non sia superiore a lire 30 milioni, relativamente alle attività di prestazione di servizi, ovvero a lire 50 milioni negli altri casi, gli adempimenti contabili possono essere assolti secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

3. I soggetti richiamati al comma 1 che nell'esercizio delle attività istituzionali e connesse non abbiano conseguito in un anno proventi di ammontare superiore a lire 100 milioni, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste al primo comma, lettera a), il rendiconto delle entrate e delle spese complessive, nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

4. In luogo delle scritture contabili previste al comma 1, lettera a), le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle provincie autonome di Trento e di Bolzano ai sensi dell'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, possono tenere il rendiconto nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

5. Qualora i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di due miliardi di lire, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, il bilancio deve recare una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili."

2. Ai soggetti di cui all'articolo 10, comma 9, le disposizioni del comma 1 si applicano limitatamente alle attività richiamate allo stesso articolo 10, comma 1, lettera a).

Art. 26.

Norma di rinvio

1. Alle ONLUS si applicano, ove compatibili, le disposizioni relative agli enti non commerciali e, in particolare, le norme di cui agli articoli 2 e 9 del presente decreto.

Art. 27.

Abuso della denominazione di organizzazione non lucrativa di utilità sociale

1. L'uso nella denominazione e in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico delle parole "organizzazione non lucrativa di utilità sociale", ovvero di altre parole o locuzioni, anche in lingua straniera, idonee a trarre in inganno è vietato a soggetti diversi dalle ONLUS.

Art. 28.

Sanzioni e responsabilità dei rappresentanti legali e degli amministratori

1. Indipendentemente da ogni altra sanzione prevista dalle leggi tributarie:

- a) i rappresentanti legali e i membri degli organi amministrativi delle ONLUS, che si avvalgono dei benefici di cui al presente decreto in assenza dei requisiti di cui all'articolo 10, ovvero violano le disposizioni statutarie di cui alle lettere c) e d) del comma 1 del medesimo articolo sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 2 milioni a lire 12 milioni;
- b) i soggetti di cui alla lettera a) sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 200 mila a lire 2 milioni qualora omettono di inviare le comunicazioni previste all'articolo 11, comma 1;
- c) chiunque contravviene al disposto dell'articolo 27, è punito con la sanzione amministrativa da lire 600 mila a lire 6 milioni.

2. Le sanzioni previste dal comma 1 sono irrogate, ai sensi dell'articolo 54, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dall'ufficio delle entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale della ONLUS.

3. I rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi delle organizzazioni che hanno indebitamente fruito dei benefici previsti dal presente decreto legislativo, conseguendo o consentendo a terzi indebiti risparmi d'imposta, sono obbligati in solido con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente delle imposte dovute, delle relative sanzioni e degli interessi maturati.

Art. 29.

Titoli di solidarietà

1. Per l'emissione di titoli da denominarsi "di solidarietà" è riconosciuta come costo fiscalmente deducibile dal reddito d'impresa la differenza tra il tasso effettivamente praticato ed il tasso di riferimento determinato con decreto del Ministro del tesoro, di concerto con il Ministro delle finanze, purché i fondi raccolti, oggetto di gestione separata, siano destinati a finanziamento delle ONLUS.

2. Con lo stesso decreto di cui al comma 1 sono stabiliti i soggetti abilitati all'emissione dei predetti titoli, le condizioni, i limiti, compresi quelli massimi relativi ai tassi effettivamente praticati e ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione del presente articolo.

Art. 30.

Entrata in vigore

1. Le disposizioni del presente decreto entrano in vigore il 1° gennaio 1998 e, relativamente alle imposte sui redditi, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 1997.

DECRETO MINISTERIALE 11 febbraio 1997

Approvazione del modello di prospetto per i contribuenti che adottano modalità di annotazioni semplificate di cui all'art. 3, comma 166, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

(Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale 14 febbraio 1997, n. 37)

Articolo 1

Approvazione del prospetto

E' approvato, con le relative istruzioni, l'annesso prospetto (allegato A) di cui all'art. 3, comma 166, lettera a), della legge 23 dicembre 1996, n. 662, il quale può tenere luogo dei registri previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Articolo 2

Caratteristiche del prospetto

Il prospetto e' composto da una quartina di fogli così suddivisa:

- Nel primo foglio - frontespizio - devono essere indicati i dati del contribuente;
- nel secondo e nel terzo foglio - Quadro A - devono essere indicati i dati relativi al complesso delle operazioni poste in essere in ciascun mese e le relative liquidazioni periodiche;
- nel quarto foglio - Quadro B - suddiviso in cinque sezioni, devono essere indicati i dati relativi al valore delle rimanenze al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce il prospetto, il volume d'affari, i beni ammortizzabili ed il calcolo di determinazione del reddito ai fini delle imposte dirette per gli esercenti arti e professioni. L'ultima sezione e' riservata alla apposita bollatura prevista dall'art. 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Articolo 3

Modalità di tenuta e conservazione

Il prospetto di cui al precedente art. 1 deve essere tenuto e conservato a norma dell'art. 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

ALLEGATO

Prospetto riepilogativo ed Istruzioni

[*Omissis*]. (1)

ISTRUZIONI

Il prospetto, allegato A, può essere utilizzato in luogo dei registri previsti ai fini IVA dai soggetti persone fisiche esercenti imprese ovvero arti e professioni a condizione che nell'anno solare precedente:

- a) abbiano realizzato un volume d'affari di cui all'art. 20 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 - ragguagliato ad anno - non superiore a 30 milioni di lire per le attività di prestazioni di servizi e a 50 milioni di lire negli altri casi; a tal fine si tiene conto anche dei corrispettivi e dei compensi delle operazioni non rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto effettuate nel periodo di imposta. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente attività di cessioni di beni e di prestazioni di servizi, si fa riferimento all'attività prevalentemente esercitata;
- b) abbiano effettuato acquisti per un ammontare, al netto dell'IVA non superiore a 35 milioni di lire se l'attività esercitata è la rivendita, ovvero a 20 milioni di lire negli altri casi;
- c) abbiano utilizzato beni strumentali di proprietà o acquisiti in locazione finanziaria, di costo complessivo, ragguagliato ad anno in caso di acquisizione o dismissione, al netto degli ammortamenti al 31 dicembre dell'anno precedente, non superiore a 50 milioni di lire;
- d) abbiano corrisposto a dipendenti o altri collaboratori stabili, con esclusione quindi dei collaboratori occasionali, compensi complessivi, tenendo conto anche dei contributi previdenziali ed assistenziali, non superiori al 70 per cento del volume d'affari realizzato nell'anno precedente, sempre, ovviamente, nel rispetto dei predetti limiti di 30 o 50 milioni di lire.

In presenza di tutte le condizioni sopra richiamate le persone fisiche, fermi restando, se prescritti, gli obblighi di fatturazione e certificazione dei corrispettivi, possono procedere alle annotazioni relative alle operazioni effettuate e agli acquisti ed alle importazioni, anziché nei registri previsti ai fini dell'IVA, nel prospetto allegato A, con le modalità che seguono.

Frontespizio

Il contribuente deve indicare il codice fiscale ed il numero di partita I.V.A. nonché il cognome ed il nome indicati senza alcun titolo. Le donne devono indicare solo il cognome da nubile.

Quadro A

Nella seconda e terza pagina del prospetto - quadro A - il contribuente deve procedere ad apporre l'indicazione dell'anno cui il prospetto si riferisce, nonché ad annotare, in corrispondenza di ciascun mese:

- a) nelle colonne 1, 2, 3 e 4, l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate o, in mancanza del relativo obbligo, effettuate in ciascun mese con riferimento a tale mese, evidenziando l'importo imponibile e la relativa IVA entro il giorno 15 del mese successivo. Resta ferma la disciplina relativa alle operazioni intracomunitarie;
- b) nella colonna 5, l'ammontare complessivo degli importi imponibili dei corrispettivi e della relativa imposta, indicati nelle colonne da 1 a 4;
- c) nella colonna 6, l'ammontare delle operazioni esenti e non imponibili, ai fini IVA, entro i termini di cui al precedente punto a);
- d) nella colonna 7, l'ammontare dei corrispettivi e dei compensi non rilevanti ai fini IVA, entro i termini di cui al precedente punto a);
- e) nella colonna 8, il totale delle colonne 5 (importo imponibile), 6 e 7;
- f) nelle colonne 1, 2, 3 e 4, l'importo complessivo imponibile mensile o trimestrale degli acquisti e delle importazioni evidenziando l'importo imponibile e l'IVA. L'annotazione va effettuata entro il termine previsto per le liquidazioni trimestrali dell'IVA;

g) nella colonna 5, l'importo complessivo imponibile degli acquisti e della relativa IVA, indicati nelle colonne da 1 a 4, nei termini di cui al precedente

punto f);

h) nella colonna 6, l'ammontare degli acquisti esenti o non imponibili, nei termini previsti nel precedente punto f);

i) nella colonna 7, l'ammontare degli acquisti non rilevanti ai fini IVA;

l) nella colonna 8, il totale degli acquisti e delle importazioni imponibili di cui alla colonna 5, nonché gli importi di colonna 6 e 7.

Qualora vengano effettuate operazioni intracomunitarie, gli importi relativi ai corrispettivi, agli acquisti ed all'imposta devono essere separatamente indicati per ciascun mese e nel riepilogo totale nelle colonne da 1 a 6.

Per comodità del contribuente e anche ai fini della dichiarazione IVA e delle imposte sui redditi sono stati inseriti nel prospetto i rigli relativi ai totali annuali, degli importi indicati nelle colonne da 1 a 8.

Liquidazione IVA.

In corrispondenza di ciascun mese è stata inserita - in colonna 9 - un'apposita sezione ai fini del calcolo della differenza tra l'ammontare complessivo dell'imposta relativa alle operazioni imponibili e l'ammontare complessivo dell'imposta detraibile, ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972, per le liquidazioni ed i versamenti mensili e trimestrali, di cui rispettivamente agli articoli 27 e 33 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Per i contribuenti che hanno optato per la liquidazione ed il versamento trimestrale le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell'1,50%. Detto importo dovrà essere annotato in corrispondenza delle liquidazioni IVA trimestrali (marzo, giugno, settembre) e nella parte riservata alla liquidazione annuale. Oltre ai dati relativi alle liquidazioni IVA il contribuente dovrà indicare gli estremi del versamento, nonché il codice di concessione, il codice azienda e il codice C.A.B.

Quadro B

Nella quarta pagina del prospetto - allegato A - denominato quadro B, sono state inserite cinque sezioni che possono interessare il contribuente, a seconda dell'attività dallo stesso svolta.

Sezione I

In tale sezione va annotato, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi, il valore delle rimanenze a 1 gennaio e al 31 dicembre del periodo d'imposta cui il prospetto si riferisce.

Sezione II

In tale sezione il contribuente deve riportare l'ammontare dei corrispettivi, compensi e ricavi corrispondenti a ciascuna delle due tipologie di attività di cui al comma 165, lettera a) :

- a) prestazioni di servizio;
- b) altre attività.

In colonna 1 deve essere indicato - nel caso di esercizio di più attività nell'ambito della stessa tipologia (ad esempio, soggetto esercente arti e professioni che svolge le attività di avvocato e di dottore commercialista, entrambe rientranti nella tipologia di cui al punto a) - il codice di attività prevalente ed in colonna 2 l'ammontare complessivo, per ciascuna tipologia, dei corrispettivi, compensi e ricavi realizzati nell'anno solare precedente.

In colonna 3 deve essere barrata con una "X" la casella corrispondente alla tipologia di attività prevalente considerata in base all'ammontare degli importi evidenziati in colonna 2.

Sezione III

A seguito della pubblicazione del Regolamento sulle semplificazioni di cui all' art. 3, comma 147, lettera a), della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e' stata inserita un'apposita sezione riguardante i beni ammortizzabili. In tale sezione possono essere annotati:

- per ciascun immobile e per ciascuno dei beni iscritti in pubblici registri, l'anno di acquisizione, il costo originario, le rivalutazioni, le svalutazioni, il fondo di ammortamento nella misura raggiunta al termine del periodo d'imposta precedente, il coefficiente di ammortamento effettivamente praticato nel periodo d'imposta, la quota annuale di ammortamento e le eliminazioni dal processo produttivo;
- per i beni diversi da quelli indicati nel punto precedente le indicazioni possono essere

effettuate con riferimento a categorie di beni omogenee per anno di acquisizione e coefficiente di ammortamento.

Sezione IV

In tale sezione, da compilarsi esclusivamente a cura degli esercenti arti e professioni per la determinazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi, vanno annotati:

- in colonna 1, gli ammontari complessivi dei corrispettivi e degli acquisti di cui ai totali della colonna 8 del quadro A;
- in colonna 2, il totale delle somme per le quali sia stata emessa fattura senza che il contribuente abbia percepito il relativo corrispettivo nel periodo d'imposta cui si riferisce il prospetto;
- in colonna 3, il totale delle somme per le quali sia stata ricevuta ed annotata la fattura senza che il contribuente abbia provveduto ad effettuare il relativo pagamento nel periodo d'imposta cui si riferisce il prospetto;
- in colonna 4, l'ammontare delle differenze fra il totale dei corrispettivi ed i mancati incassi (col. 1 - col. 2), nonché fra il totale degli acquisti ed i mancati pagamenti (col. 1 - col. 3);
- in colonna 5, il totale delle somme per le quali sia stata emessa fattura, nei periodi d'imposta anteriori rispetto a quello in corso, senza che il contribuente abbia percepito il relativo corrispettivo nel periodo d'imposta cui si riferisce il prospetto;
- in colonna 6, il totale delle somme per le quali sia stata ricevuta ed annotata la fattura nei periodi d'imposta anteriori rispetto a quello in corso, senza che il contribuente abbia provveduto ad effettuare il relativo pagamento nel periodo d'imposta cui si riferisce il prospetto.

Sezione V

In tale ultima sezione deve essere apposta l'apposita bollatura secondo la normativa vigente.

(1) Il modello del prospetto riepilogativo è omesso

Parlamento Italiano

Legge 7 dicembre 2000, n. 383

"Disciplina delle associazioni di promozione sociale"

pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 300 del 27 dicembre 2000

Capo I

DISPOSIZIONI GENERALI

Art. 1.

(Finalità e oggetto della legge)

1. La Repubblica riconosce il valore sociale dell'associazionismo liberamente costituito e delle sue molteplici attività come espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo; ne promuove lo sviluppo in tutte le sue articolazioni territoriali, nella salvaguardia della sua autonomia; favorisce il suo apporto originale al conseguimento di finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale.

2. La presente legge, in attuazione degli articoli 2, 3, secondo comma, 4, secondo comma, 9 e 18 della Costituzione, detta principi fondamentali e norme per la valorizzazione dell'associazionismo di promozione sociale e stabilisce i principi cui le regioni e le province autonome devono attenersi nel disciplinare i rapporti fra le istituzioni pubbliche e le associazioni di promozione sociale nonché i criteri cui debbono uniformarsi le amministrazioni statali e gli enti locali nei medesimi rapporti.

3. La presente legge ha, altresì, lo scopo di favorire il formarsi di nuove realtà associative e di consolidare e rafforzare quelle già esistenti che rispondono agli obiettivi di cui al presente articolo.

Art. 2.

(Associazioni di promozione sociale)

1. Sono considerate associazioni di promozione sociale le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e i loro coordinamenti o federazioni costituiti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati.

2. Non sono considerate associazioni di promozione sociale, ai fini e per gli effetti della presente legge, i partiti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni dei datori di lavoro, le associazioni professionali e di categoria e tutte le associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati.

3. Non costituiscono altresì associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Art. 3.

(Atto costitutivo e statuto)

1. Le associazioni di promozione sociale si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
- e) l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- f) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative. In relazione alla particolare natura di talune associazioni, il Ministro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione;
- g) i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi;
- h) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- i) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- l) l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

Art. 4.

(Risorse economiche)

1. Le associazioni di promozione sociale traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per lo svolgimento delle loro attività da:

- a) quote e contributi degli associati;
- b) eredità, donazioni e legati;
- c) contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statuari;
- d) contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
- e) entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
- f) proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- g) erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- h) entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- i) altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale.

2. Le associazioni di promozione sociale sono tenute per almeno tre anni alla conservazione della documentazione, con l'indicazione dei soggetti eroganti, relativa alle risorse economiche di cui al comma 1, lettere *b), c), d), e)*, nonché, per le risorse economiche di cui alla lettera *g)*, della documentazione relativa alle erogazioni liberali se finalizzate alle detrazioni di imposta e alle deduzioni dal reddito imponibile di cui all'articolo 22.

Art. 5.

(Donazioni ed eredità)

1. Le associazioni di promozione sociale prive di personalità giuridica possono ricevere donazioni e, con beneficio di inventario, lasciti testamentari, con l'obbligo di destinare i beni ricevuti e le loro rendite al conseguimento delle finalità previste dall'atto costitutivo e dallo statuto.

2. I beni pervenuti ai sensi del comma 1 sono intestati alle associazioni. Ai fini delle trascrizioni dei relativi acquisti si applicano gli articoli 2659 e 2660 del codice civile.

Art. 6.

(Rappresentanza)

1. Le associazioni di promozione sociale anche non riconosciute sono rappresentate in giudizio dai soggetti ai quali, secondo lo statuto, è conferita la rappresentanza legale.

2. Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione di promozione sociale i terzi creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione medesima e, solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Capo II

REGISTRI E OSSERVATORI
DELL'ASSOCIAZIONISMO

Sezione I

Registri nazionale, regionali e provinciali

Art. 7.

(Registri)

1. Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per gli affari sociali è istituito un registro nazionale al quale possono iscriversi, ai fini dell'applicazione della presente legge, le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, costituite ed operanti da almeno un anno. Alla tenuta del registro si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.

2. Per associazioni di promozione sociale a carattere nazionale si intendono quelle che svolgono attività in almeno cinque regioni ed in almeno venti province del territorio nazionale.

3. L'iscrizione nel registro nazionale delle associazioni a carattere nazionale comporta il diritto di automatica iscrizione nel registro medesimo dei relativi livelli di organizzazione territoriale e dei circoli affiliati, mantenendo a tali soggetti i benefici connessi alla iscrizione nei registri di cui al comma 4.

4. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano istituiscono, rispettivamente, registri su scala regionale e provinciale, cui possono iscriversi tutte le associazioni in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, che svolgono attività, rispettivamente, in ambito regionale o provinciale.

Art. 8.

(Disciplina del procedimento per le iscrizioni ai registri nazionale, regionali e provinciali)

1. Il Ministro per la solidarietà sociale, entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, emana un apposito regolamento che disciplina il procedimento per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione delle associazioni a carattere nazionale nel registro nazionale di cui all'articolo 7, comma 1, e la periodica revisione dello stesso, nel rispetto della legge 7 agosto 1990, n. 241.

2. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano disciplinano con proprie leggi, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, l'istituzione dei registri di cui all'articolo 7, comma 4, i procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione delle associazioni che svolgono attività in ambito regionale o provinciale nel registro regionale o provinciale nonché la periodica revisione dei registri regionali e provinciali, nel rispetto dei principi della legge 7 agosto 1990, n. 241. Le regioni e le province autonome trasmettono altresì annualmente copia aggiornata dei registri all'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11.

3. Il regolamento di cui al comma 1 e le leggi regionali e provinciali di cui al comma 2 devono prevedere un termine per la conclusione del procedimento e possono stabilire che, decorso inutilmente il termine prefissato, l'iscrizione si intenda assentita.

4. L'iscrizione nei registri è condizione necessaria per stipulare le convenzioni e per usufruire dei benefici previsti dalla presente legge e dalle leggi regionali e provinciali di cui al comma 2.

Art. 9.

(Atti soggetti ad iscrizione nei registri)

1. Nei registri di cui all'articolo 7 devono risultare l'atto costitutivo, lo statuto, la sede dell'associazione e l'ambito territoriale di attività.

2. Nei registri devono essere iscritti altresì le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto, il trasferimento della sede, le deliberazioni di scioglimento.

Art. 10.

*(Ricorsi avverso i provvedimenti relativi
alle iscrizioni e alle cancellazioni)*

1. Avverso i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e avverso i provvedimenti di cancellazione è ammesso ricorso in via amministrativa, nel caso si tratti di associazioni a carattere nazionale, al Ministro per la solidarietà sociale, che decide previa acquisizione del parere vincolante dell'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11; nel caso si tratti di associazioni che operano in ambito regionale o nell'ambito delle province autonome di Trento e di Bolzano, al presidente della giunta regionale o provinciale, previa acquisizione del parere vincolante dell'osservatorio regionale previsto dall'articolo 14.

2. Avverso i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e avverso i provvedimenti di cancellazione è ammesso, in ogni caso, entro sessanta giorni, ricorso al tribunale amministrativo regionale competente, che decide, in camera di consiglio, nel termine di trenta giorni dalla scadenza del termine per il deposito del ricorso, sentiti i difensori delle parti che ne abbiano fatto richiesta. La decisione del tribunale è appellabile, entro trenta giorni dalla sua notifica, al Consiglio di Stato, il quale decide con le stesse modalità entro sessanta giorni.

Sezione II

Osservatorio nazionale e osservatori
regionali dell'associazionismo

Art. 11.

(Istituzione e composizione dell'Osservatorio nazionale)

1. In sede di prima attuazione della presente legge, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro per la solidarietà sociale, è istituito l'Osservatorio nazionale dell'associazionismo, di seguito denominato «Osservatorio», presieduto dal Ministro per la solidarietà sociale, composto da 26 membri, di cui 10 rappresentanti delle associazioni a carattere nazionale maggiormente rappresentative, 10 rappresentanti estratti a sorte tra i nominativi indicati da altre associazioni e 6 esperti.

2. Le associazioni di cui al comma 1 devono essere iscritte nei registri ai rispettivi livelli.

3. L'Osservatorio elegge un vicepresidente tra i suoi componenti di espressione delle associazioni.

4. L'Osservatorio si riunisce al massimo otto volte l'anno, dura in carica tre anni ed i suoi componenti non possono essere nominati per più di due mandati.

5. Per il funzionamento dell'Osservatorio è autorizzata la spesa massima di lire 225 milioni per il 2000 e di lire 450 milioni annue a decorrere dal 2001.

6. Entro tre anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, il Ministro per la solidarietà sociale, sentite le Commissioni parlamentari competenti, emana un regolamento per disciplinare le modalità di elezione dei membri dell'Osservatorio nazionale da parte delle associazioni di

promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali.

7. Alle attività di segreteria connesse al funzionamento dell'Osservatorio si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.

Art. 12.

(Funzionamento e attribuzioni)

1. Per lo svolgimento dei suoi compiti l'Osservatorio, che ha sede presso il Dipartimento per gli affari sociali, adotta un apposito regolamento entro sessanta giorni dall'insediamento.

2. Con regolamento, approvato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri ai sensi della legge 23 agosto 1988, n. 400, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono disciplinati le procedure per la gestione delle risorse assegnate all'Osservatorio e i rapporti tra l'Osservatorio e il Dipartimento per gli affari sociali.

3. All'Osservatorio sono assegnate le seguenti competenze:

a) assistenza alla Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari sociali, nella tenuta e nell'aggiornamento del registro nazionale;

b) promozione di studi e ricerche sull'associazionismo in Italia e all'estero;

c) pubblicazione di un rapporto biennale sull'andamento del fenomeno associativo e sullo stato di attuazione della normativa europea, nazionale e regionale sull'associazionismo;

d) sostegno delle iniziative di formazione e di aggiornamento per lo svolgimento delle attività associative nonché di progetti di informatizzazione e di banche dati nei settori disciplinati dalla presente legge;

e) pubblicazione di un bollettino periodico di informazione e promozione di altre iniziative volte alla diffusione della conoscenza dell'associazionismo, al fine di valorizzarne il ruolo di promozione civile e sociale;

f) approvazione di progetti sperimentali elaborati, anche in collaborazione con gli enti locali, dalle associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7 per fare fronte a particolari emergenze sociali e per favorire l'applicazione di metodologie di intervento particolarmente avanzate;

g) promozione di scambi di conoscenze e forme di collaborazione fra le associazioni di promozione sociale italiane e fra queste e le associazioni straniere;

h) organizzazione, con cadenza triennale, di una conferenza nazionale sull'associazionismo, alla quale partecipino i soggetti istituzionali e le associazioni interessate;

i) esame dei messaggi di utilità sociale redatti dalle associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7, loro determinazione e trasmissione alla Presidenza del Consiglio dei ministri.

4. Per lo svolgimento dei propri compiti l'Osservatorio si avvale delle risorse umane e strumentali messe a disposizione dal Dipartimento per gli affari sociali.

5. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 745 milioni per il 2000 e di lire 1.490 milioni annue a decorrere dal 2001.

Art. 13.

(Fondo per l'associazionismo)

1. È istituito, presso la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari sociali, il Fondo per l'associazionismo, finalizzato a sostenere finanziariamente le iniziative ed i progetti di cui alle lettere d) e f) del comma 3 dell'articolo 12.

2. Per il funzionamento del Fondo è autorizzata la spesa massima di lire 4.650 milioni per il 2000, 14.500 milioni per il 2001 e 20.000 milioni annue a decorrere dal 2002.

Art. 14.

(Osservatori regionali)

1. Le regioni istituiscono osservatori regionali per l'associazionismo con funzioni e modalità di funzionamento da stabilire con la legge regionale di cui all'articolo 8, comma 2.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo e dell'articolo 7, comma 4, è autorizzata la spesa di lire 150 milioni per il 2000 e di lire 300 milioni annue a decorrere dal 2001.

3. Al riparto delle risorse di cui al comma 2 si provvede con decreto del Ministro per la solidarietà sociale, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

Art. 15.

(Collaborazione dell'ISTAT)

1. L'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) è tenuto a fornire all'Osservatorio adeguata assistenza per l'effettuazione di indagini statistiche a livello nazionale e regionale e a collaborare nelle medesime materie con gli osservatori regionali.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa di lire 50 milioni per il 2000 e di lire 100 milioni annue a decorrere dal 2001.

Art. 16.

*(Rapporti con l'Osservatorio nazionale
per il volontariato)*

1. L'Osservatorio svolge la sua attività in collaborazione con l'Osservatorio nazionale per il volontariato di cui all'articolo 12 della legge 11 agosto 1991, n. 266, sulle materie di comune interesse.

2. L'Osservatorio e l'Osservatorio nazionale per il volontariato sono convocati in seduta congiunta almeno una volta all'anno, sotto la presidenza del Ministro per la solidarietà sociale o di un suo delegato.

3. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 50 milioni annue a decorrere dal 2000.

Art. 17.

*(Partecipazione alla composizione
del CNEL)*

1. L'Osservatorio e l'Osservatorio nazionale per il volontariato designano dieci membri del Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (CNEL), scelti fra le persone indicate dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato maggiormente rappresentative.

2. L'alinea del comma 1 dell'articolo 2 della legge 30 dicembre 1986, n. 936, è sostituito dal seguente: «Il Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro è composto di esperti, rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato e rappresentanti delle categorie produttive, in numero di centoventuno, oltre al presidente, secondo la seguente ripartizione:».

3. All'articolo 2, comma 1, della citata legge n. 936 del 1986, dopo il numero I), è inserito il seguente:

«1-*bis*) dieci rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato dei quali, rispettivamente, cinque designati dall'Osservatorio nazionale dell'associazionismo e cinque designati dall'Osservatorio nazionale per il volontariato;».

4. All'articolo 4 della citata legge n. 936 del 1986, dopo il comma 2 è inserito il seguente:

«2-*bis*. I rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato sono designati ai sensi delle norme vigenti. Le designazioni sono comunicate al Presidente del Consiglio dei ministri».

5. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 240 milioni per il 2000 e di lire 482 milioni annue a decorrere dal 2001.

Capo III

PRESTAZIONI DEGLI ASSOCIATI, DISCIPLINA FISCALE E AGEVOLAZIONI

Sezione I

Prestazioni degli associati

Art. 18.

(Prestazioni degli associati)

1. Le associazioni di promozione sociale si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali.

2. Le associazioni possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati.

Art. 19.

(Flessibilità nell'orario di lavoro)

1. Per poter espletare le attività istituzionali svolte anche in base alle convenzioni di cui all'articolo 30, i lavoratori che facciano parte di associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7 hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità dell'orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.

Sezione II

Disciplina fiscale, diritti e altre agevolazioni

Art. 20.

(Prestazioni in favore dei familiari degli associati)

1. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati sono equiparate, ai fini fiscali, a quelle rese agli associati.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 2.700 milioni per il 2000, lire 5.400 milioni per il 2001 e lire 5.400 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 21.

(Imposta sugli intrattenimenti)

1. In deroga alla disposizione di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, come modificato, da ultimo, dal decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 60, le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non concorrono alla formazione della base imponibile, ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 3.500 milioni per il 2001 e lire 3.500 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 22.

(Erogazioni liberali)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 13-bis:

1) al comma 1, relativo alle detrazioni di imposta per oneri sostenuti, dopo la lettera *i-ter*) è aggiunta la seguente:

«*i-quater*) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Si applica l'ultimo periodo della lettera *i-bis*)»;

2) al comma 3, relativo alla detrazione proporzionale, in capo ai singoli soci di società semplice, afferente gli oneri sostenuti dalla società medesima, le parole: «Per gli oneri di cui alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*) ed *i-bis*)» sono sostituite dalle seguenti: «Per gli oneri di cui alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*), *i-bis*) e *i-quater*)»;

b) all'articolo 65, comma 2, relativo agli oneri di utilità sociale deducibili ai fini della determinazione del reddito di impresa, dopo la lettera *c-septies*) è aggiunta la seguente:

«*c-octies*) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 3 milioni di lire o al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge»;

c) all'articolo 110-bis, comma 1, relativo alle detrazioni di imposta per oneri sostenuti da enti non commerciali, le parole: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*) ed *i-bis*) del comma 1 dell'articolo 13-bis» sono sostituite dalle seguenti: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*), *i-bis*) e *i-quater*) del comma 1 dell'articolo 13-bis»;

d) all'articolo 113, comma 2-bis, relativo alle detrazioni di imposta per oneri sostenuti da società ed enti commerciali non residenti, le parole: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*) ed *i-bis*) del comma 1 dell'articolo 13-bis» sono sostituite dalle seguenti: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*), *i-bis*) e *i-quater*) del comma 1 dell'articolo 13-bis»;

e) all'articolo 114, comma 1-bis, relativo alle detrazioni di imposta per oneri sostenuti dagli enti non commerciali non residenti, le parole: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*) ed *i-bis*) del comma 1 dell'articolo 13-bis» sono sostituite dalle seguenti: «oneri indicati alle lettere *a*), *g*), *h*), *h-bis*), *i*), *i-bis*) e *i-quater*) del comma 1 dell'articolo 13-bis».

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 71.500 milioni per il 2001 e lire 41.000 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 23.

(Tributi locali)

1. Gli enti locali possono deliberare riduzioni sui tributi di propria competenza per le associazioni di promozione sociale, qualora non si trovino in situazioni di dissesto ai sensi del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, e successive modificazioni.

Art. 24.

(Accesso al credito agevolato e privilegi)

1. Le provvidenze creditizie e fideiussorie previste dalle norme per le cooperative e i loro consorzi sono estese, senza ulteriori oneri per lo Stato, alle associazioni di promozione sociale e alle organizzazioni di volontariato iscritte nei rispettivi registri che, nell'ambito delle convenzioni di cui all'articolo 30, abbiano ottenuto l'approvazione di uno o più progetti di opere e di servizi di interesse pubblico inerenti alle finalità istituzionali.

2. I crediti delle associazioni di promozione sociale per i corrispettivi dei servizi prestati e per le cessioni di beni hanno privilegio generale sui beni mobili del debitore ai sensi dell'articolo 2751-*bis* del codice civile.

3. I crediti di cui al comma 2 sono collocati, nell'ordine dei privilegi, subito dopo i crediti di cui alla lettera *c*) del secondo comma dell'articolo 2777 del codice civile.

Art. 25.

(Messaggi di utilità sociale)

1. Ai sensi dell'articolo 3 della legge 7 giugno 2000, n. 150, la Presidenza del Consiglio dei ministri trasmette alla società concessionaria del servizio pubblico radiotelevisivo i messaggi di utilità sociale ricevuti dall'Osservatorio.

2. All'articolo 6, primo comma, della legge 14 aprile 1975, n. 103, dopo le parole: «alle associazioni nazionali del movimento cooperativo giuridicamente riconosciute,» sono inserite le seguenti: «alle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali,».

Art. 26.

(Diritto all'informazione ed accesso ai documenti amministrativi)

1. Alle associazioni di promozione sociale è riconosciuto il diritto di accesso ai documenti amministrativi di cui all'articolo 22, comma 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241.

2. Ai fini di cui al comma 1 sono considerate situazioni giuridicamente rilevanti quelle attinenti al perseguimento degli scopi statutari delle associazioni di promozione sociale.

Art. 27.

(Tutela degli interessi sociali e collettivi)

1. Le associazioni di promozione sociale sono legittimate:

a) a promuovere azioni giurisdizionali e ad intervenire nei giudizi promossi da terzi, a tutela dell'interesse dell'associazione;

b) ad intervenire in giudizi civili e penali per il risarcimento dei danni derivanti dalla lesione di interessi collettivi concernenti le finalità generali perseguite dall'associazione;

c) a ricorrere in sede di giurisdizione amministrativa per l'annullamento di atti illegittimi lesivi degli interessi collettivi relativi alle finalità di cui alla lettera b).

2. Le associazioni di promozione sociale sono legittimate altresì ad intervenire nei procedimenti amministrativi ai sensi dell'articolo 9 della legge 7 agosto 1990, n. 241.

Art. 28.

(Accesso al Fondo sociale europeo)

1. Il Governo, d'intesa con le regioni e con le province autonome di Trento e di Bolzano, promuove ogni iniziativa per favorire l'accesso delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato ai finanziamenti del Fondo sociale europeo per progetti finalizzati al raggiungimento degli obiettivi istituzionali, nonché, in collaborazione con la Commissione delle Comunità europee, per facilitare l'accesso ai finanziamenti comunitari, inclusi i prefinanziamenti da parte degli Stati membri e i finanziamenti sotto forma di sovvenzioni globali.

Art. 29.

*(Norme regionali
e delle province autonome)*

1. Le leggi regionali e le leggi delle province autonome di Trento e di Bolzano concorrono alla promozione e favoriscono lo sviluppo dell'associazionismo di promozione sociale, salvaguardandone l'autonomia di organizzazione e di iniziativa.

Art. 30.

(Convenzioni)

1. Lo Stato, le regioni, le province autonome di Trento e di Bolzano, le province, i comuni e gli altri enti pubblici possono stipulare convenzioni con le associazioni di promozione sociale, iscritte da almeno sei mesi nei registri di cui all'articolo 7, per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto verso terzi.

2. Le convenzioni devono contenere disposizioni dirette a garantire l'esistenza delle condizioni necessarie a svolgere con continuità le attività stabilite dalle convenzioni stesse. Devono inoltre prevedere forme di verifica delle prestazioni e di controllo della loro qualità nonché le modalità di rimborso delle spese.

3. Le associazioni di promozione sociale che svolgono attività mediante convenzioni devono assicurare i propri aderenti che prestano tale attività contro gli infortuni e le malattie connessi con lo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

4. Con decreto del Ministro per la solidarietà sociale, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono individuati meccanismi assicurativi semplificati con polizze anche numeriche o collettive e sono disciplinati i relativi controlli.

5. La copertura assicurativa di cui al comma 3 è elemento essenziale della convenzione e gli oneri relativi sono a carico dell'ente con il quale viene stipulata la convenzione medesima.

6. Le prescrizioni di cui al presente articolo si applicano alle convenzioni stipulate o rinnovate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 31.

(Strutture e autorizzazioni temporanee per manifestazioni pubbliche)

1. Le amministrazioni statali, con le proprie strutture civili e militari, e quelle regionali, provinciali e comunali possono prevedere forme e modi per l'utilizzazione non onerosa di beni mobili e immobili per manifestazioni e iniziative temporanee delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato previste dalla legge 11 agosto 1991, n. 266, nel rispetto dei principi di trasparenza, di pluralismo e di uguaglianza.

2. Alle associazioni di promozione sociale, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, il sindaco può concedere autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande in deroga ai criteri e parametri di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 25 agosto 1991, n. 287. Tali autorizzazioni sono valide soltanto per il periodo di svolgimento delle predette manifestazioni e per i locali o gli spazi cui si riferiscono e sono rilasciate alla condizione che l'addetto alla somministrazione sia iscritto al registro degli esercenti commerciali.

3. Le associazioni di promozione sociale sono autorizzate ad esercitare attività turistiche e ricettive per i propri associati. Per tali attività le associazioni sono tenute a stipulare polizze assicurative secondo la normativa vigente. Possono, inoltre, promuovere e pubblicizzare le proprie iniziative attraverso i mezzi di informazione, con l'obbligo di specificare che esse sono riservate ai propri associati.

Art. 32.

(Strutture per lo svolgimento delle attività sociali)

1. Lo Stato, le regioni, le province e i comuni possono concedere in comodato beni mobili ed immobili di loro proprietà, non utilizzati per fini istituzionali, alle associazioni di promozione sociale e alle organizzazioni di volontariato previste dalla legge 11 agosto 1991, n. 266, per lo svolgimento delle loro attività istituzionali.

2. All'articolo 1, comma 1, della legge 11 luglio 1986, n. 390, dopo la lettera *b*), è inserita la seguente:

«b-bis) ad associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali;».

3. All'articolo 32, comma 3, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, dopo le parole: «senza fini di lucro,» sono inserite le seguenti: «nonché ad associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali,». Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente comma è autorizzata la spesa di lire 1.190 milioni annue a decorrere dall'anno 2000.

4. La sede delle associazioni di promozione sociale ed i locali nei quali si svolgono le relative attività sono compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee previste dal decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 97 del 16 aprile 1968,

indipendentemente dalla destinazione urbanistica.

5. Per concorrere al finanziamento di programmi di costruzione, di recupero, di restauro, di adattamento, di adeguamento alle norme di sicurezza e di straordinaria manutenzione di strutture o edifici da utilizzare per le finalità di cui al comma 1, per la dotazione delle relative attrezzature e per la loro gestione, le associazioni di promozione sociale sono ammesse ad usufruire, nei limiti delle risorse finanziarie disponibili, di tutte le facilitazioni o agevolazioni previste per i privati, in particolare per quanto attiene all'accesso al credito agevolato.

Capo IV

DISPOSIZIONI FINANZIARIE

Art. 33.

(Copertura finanziaria)

1. All'onere derivante dall'attuazione della presente legge, valutato nella misura di lire 10.000 milioni per l'anno 2000, di lire 98.962 milioni per l'anno 2001 e di lire 73.962 milioni a decorrere dall'anno 2002, si provvede mediante riduzione dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente «Fondo speciale» dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno finanziario 2000, allo scopo parzialmente utilizzando, quanto a lire 10.000 milioni per l'anno 2000, lire 90.762 milioni per l'anno 2001 e lire 67.762 milioni a decorrere dall'anno 2002, l'accantonamento relativo al Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e quanto a lire 8.200 milioni per l'anno 2001 e lire 6.200 milioni a decorrere dall'anno 2002, l'accantonamento relativo al Ministero dell'ambiente.

2. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.

Circolari e Risoluzioni

Risoluzione 21.12.1985 - prot. n. 312682 Ministero delle Finanze

BOLLO - QUIETANZE PER IL VERSAMENTO DI CONTRIBUTI AD ASSOCIAZIONI POLITICHE, SINDACALI, ETC.

La Confederazione ... ha fatto presente che sono sorte divergenze tra Associazioni ad essa aderenti ed alcuni Uffici periferici di questa Amministrazione circa l'ambito di applicazione dell'art.7 della tabella allegato B annessa al D.P.R. 26 ottobre 1972, n.642 (nel testo modificato dal D.P.R. 30 dicembre 1982, n.955).

In relazione a ciò la predetta Confederazione ha chiesto di conoscere se l'esenzione in modo assoluto dall'imposta di bollo, prevista dal citato art.7 per le quietanze per il versamento di contributi o quote associative ad associazioni politiche, sindacali, etc., debba essere limitata alle quietanze relative a versamenti di quote di mera adesione alle varie associazioni o possa essere estesa anche a quelle rilasciate per versamenti di contributi dovuti dagli associati per prestazioni fornite da dette organizzazioni, in funzione delle loro finalità istituzionali.

Al riguardo si fa presente che l'esenzione di cui al ripetuto art.7 deve ritenersi limitata alle quietanze per il versamento di contributi o quote associative per aderire alle predette Associazioni e non può essere estesa alle quietanze, oggetto del quesito, in quanto i relativi versamenti sono il pagamento di servizi resi dalle Associazioni stesse anche se effettuati in conformità alle proprie finalità istituzionali.

Tali quietanze, pertanto, sono soggette all'imposta di bollo prevista dall'art.19 della tariffa annessa al D.P.R. n.642 del 1972 e successive modificazioni quando la somma versata supera le lire 50.000 e negli altri casi stabiliti dallo stesso articolo, ferma restando, ove ne ricorrano i presupposti, l'applicazione dell'art.6 della Tabella.

Risoluzione 02.05.1989 - prot. n. 450486 Ministero delle Finanze

BOLLO - VERSAMENTI E QUIETANZE DI SOMME DESTINATE AD ASSOCIAZIONI POLITICHE E SINDACALI

Codesta Associazione, richiamando quanto precisato dalla scrivente con circolare prot. 1/301333 del 2 gennaio 1984, in ordine all'esenzione assoluta dal tributo di bollo riconosciuta dall'art. 7 della Tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 a favore delle quietanze rilasciate a fronte di pagamenti, quale che siano i mezzi utilizzati per il versamento, di contributi o quote associative ad Associazioni politiche, sindacali e di categoria, ha chiesto che detto trattamento agevolato, in considerazione del carattere oggettivo del beneficio tributario, venga esteso anche alle "lettere di richiesta" di pagamento inviate dalle Associazioni ai soci con il conseguente riesame di quanto comunicato da questa Direzione Generale all'Intendenza di Finanza di Milano con la nota n. 450222 del 15 settembre 1988.

Al riguardo, si osserva che con la modifica apportata dal D.P.R. 30 dicembre 1982 n. 955 all'art. 7 della citata tabella, e' stata riconosciuta l'intassabilità anche agli effetti dell'imposta di bollo, così come prevista per l'IVA dall'art. 4, quarto comma, del D.P.R. 633/72, ai versamenti relativi ai pagamenti per prestazioni effettuate in conformità delle finalità istituzionali da associazioni politiche sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive verso i rispettivi soci, associati, partecipanti e tesserati.

Peraltro, poiché l'art. 7 in esame limita l'esenzione dall'imposta di bollo ai soli atti di quietanza di tali versamenti, allo stato della normativa in vigore, non è dato di poter ricomprendere nel beneficio tributario atti non espressamente indicati nella norma esentativa quali le "lettere di richiesta" di pagamento, che devono assolvere le normali imposte secondo le comuni disposizioni della Tariffa, non riguardando esse pagamenti di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.

Circolare 12.05.1998, n. 124/E Ministero delle Finanze

Sintesi

Nozione di ente non commerciale

Il decreto legislativo n. 460 del 1997, nel riordinare la disciplina degli enti non commerciali, non ha apportato modifiche alla disposizione recata dall'art. 87, comma 1, lettera c), del T.U.I.R. che fornisce la nozione generale di "ente non commerciale", individuando tale tipologia soggettiva negli enti pubblici e privati diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. L'elemento distintivo degli enti non commerciali, anche a seguito del citato decreto legislativo n. 460 del 1997, è costituito, quindi, dal fatto di non avere tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di una attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 del T.U.I.R.. Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati.

Individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività

L'art. 87, comma 4, del T.U.I.R. stabilisce i criteri per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'ente. Tale disposizione è stata modificata dall'art. 1 del decreto legislativo n. 460 del 1997 che ha, altresì, aggiunto allo stesso art. 87 un ulteriore comma 4 bis. Nella previgente formulazione l'anzidetto comma 4 dell'art. 87 disponeva che "l'oggetto esclusivo o principale dell'ente è determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata e, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata". La disposizione recata dal nuovo testo del comma 4 dell'art. 87 stabilisce che: "4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto".

Il successivo comma 4 bis prevede che: "4 bis. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti".

Le novità introdotte dal nuovo testo del comma 4 dell'art. 87 nonché dal successivo comma 4 bis sono le seguenti.

1) Il nuovo testo del comma 4 dell'art. 87, oltre che operare un esplicito riferimento alla "legge" e allo "statuto" - modifiche queste di natura meramente formale - contiene il riferimento, assente nella previgente disposizione, alla "scrittura privata registrata". È sufficiente, cioè, per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività dell'ente non commerciale, l'esistenza dell'atto costitutivo o dello statuto nella forma della scrittura privata registrata, in alternativa all'atto pubblico o alla scrittura privata autenticata.

2) Vengono, inoltre, differenziati i criteri per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività, a seconda che l'ente sia o meno residente nel territorio dello Stato.

a) Enti residenti

Per gli enti residenti l'oggetto esclusivo o principale dell'attività è determinato in base alla legge (di regola per gli enti pubblici), all'atto costitutivo o allo statuto, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. In mancanza degli anzidetti atti o delle predette forme

(atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata) l'oggetto principale dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata.

b) Enti non residenti

Per gli enti non residenti il comma 4 bis dell'art. 87 prevede che l'esame dell'oggetto principale dell'attività deve essere, in ogni caso, svolto sulla base dell'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.

3) La previsione più innovativa e di maggior rilievo rispetto alla previgente disciplina è costituita dalla definizione dell'oggetto principale dell'attività, recata dal novellato comma 4 dell'art. 87. Secondo tale disposizione, per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto. Pertanto, ai fini della qualificazione dell'ente come commerciale o non commerciale, occorre anzitutto avere riguardo alle previsioni contenute nello statuto, nell'atto costitutivo o nella legge. Nell'ipotesi in cui i menzionati atti prevedano lo svolgimento di più attività, di cui alcune di natura commerciale ed altre di natura non commerciale, per la qualificazione dell'ente occorre fare riferimento all'attività che per lo stesso risulta essere essenziale, vale a dire quella che gli consente il raggiungimento degli scopi primari e che tipicizza l'ente medesimo. Se l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari è non commerciale, l'ente deve annoverarsi fra quelli non commerciali, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'imposta sul valore aggiunto e, conseguentemente, deve essere rispettivamente assoggettato alla disciplina recata dal Titolo II, Capo III, del T.U.I.R. e dall'art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 nonché alla disciplina contabile prevista per tale categoria di enti. Diversamente, l'ente, ancorché dichiarato finalista non lucrative, è considerato ente commerciale quando l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura commerciale. La definizione di ente non commerciale risultante dal riformulato comma 4 dell'art. 87 del T.U.I.R. deve, tuttavia, essere confrontata con la previsione dell'art. 6 del decreto legislativo n. 460 del 1997 concernente "la perdita della qualifica di ente non commerciale".

Circolare 09.04.2009, n. 12/E - Agenzia delle Entrate

Art. 30 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 - Enti associativi e norme in materia di ONLUS

ENTI NON PROFIT - ONLUS

INDICE

1 COMUNICAZIONE DI DATI E NOTIZIE RILEVANTI AI FINI FISCALI

1.1 Requisiti qualificanti per fruire dei regimi agevolativi dell'art. 148 del TUIR e dell'art. 4 del DPR n. 633.

1.1.1 Natura tributaria degli enti di tipo associativo

1.1.2 Requisiti per particolari tipologie di associazioni

1.2 Soggetti tenuti alla presentazione del modello di comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini del controllo fiscale.

1.2.1 Enti esonerati dalla trasmissione del modello

1.2.1.1 Associazioni pro-loco

1.2.1.2 Associazioni sportive dilettantistiche

1.2.1.3 Organizzazioni di volontariato iscritte nei registri della legge n. 266 del 1991 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali di cui al decreto del Ministro delle Finanze 25 maggio 1995

1.3 Modalità di trasmissione e contenuti della comunicazione

2 NORME IN MATERIA DI ONLUS

2.1 Organizzazioni di volontariato ONLUS di diritto

2.2 Attività di beneficenza svolta da ONLUS

2.3 Agevolazione in materia di imposta catastale per le ONLUS

PREMESSA L'art. 30, commi 1, 2, 3 e 3 bis, del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, al fine di consentire gli opportuni controlli, introduce per gli enti di tipo associativo, che siano in possesso dei requisiti qualificanti richiesti dalle norme fiscali per avvalersi delle disposizioni di favore previste dall'art. 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dall'art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'onere di comunicare all'Agenzia delle entrate dati e notizie rilevanti ai fini fiscali.

L'applicazione delle richiamate disposizioni fiscali di favore, rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e ai fini IVA, e' pertanto subordinata alla ricorrenza delle seguenti condizioni:

- a) possesso dei requisiti previsti dalla normativa tributaria;
- b) comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini dell'accertamento.

La comunicazione di dati e notizie deve essere effettuata con apposito modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, nei termini e secondo le modalità stabilite con lo stesso provvedimento.

La norma ha finalità esclusivamente fiscali e risponde a reali esigenze di controllo che l'Agenzia delle entrate potrà effettuare anche attraverso l'acquisizione di informazioni necessarie a garantire che i regimi tributari diretti ad incentivare il fenomeno del libero associazionismo non costituiscano di fatto uno strumento per eludere il pagamento delle imposte dovute.

L'intento della norma è quello di acquisire una più ampia informazione e conoscenza del mondo associativo e dei soggetti assimilati sotto il profilo fiscale (società sportive dilettantistiche), con l'obiettivo primario di tutelare le vere forme associazionistiche incentivate dal legislatore fiscale e, conseguentemente, di isolare e contrastare l'uso distorto dello strumento associazionistico suscettibile di intralciare - tra l'altro - la libertà di concorrenza tra gli operatori commerciali.

L'art. 30 in esame reca altresì alcune disposizioni in materia di ONLUS, ai commi 4, 5, 5 bis e 5 ter. Il comma 4 disciplina il settore della beneficenza, riconducendo nell'ambito di tale attività, oltre agli interventi diretti a favore di soggetti svantaggiati, le erogazioni effettuate ad altri enti che realizzano programmi di utilità sociale (c.d. beneficenza indiretta).

Il comma 5 disciplina le organizzazioni di volontariato, fissando le condizioni necessarie perché le stesse possano acquisire la qualifica di ONLUS di diritto.

Infine, i commi 5 bis e 5 ter dell'art. 30 introducono un'agevolazione temporanea in materia di imposta catastale a favore delle ONLUS.

1 COMUNICAZIONE DI DATI E NOTIZIE RILEVANTI AI FINI FISCALI

1.1 Requisiti qualificanti per fruire dei regimi agevolativi dell'art. 148 del TUIR e dell'art. 4 del DPR n. 633. In merito ai requisiti per avvalersi delle disposizioni di cui ai menzionati articoli 148 del TUIR e 4 del DPR n. 633 che escludono dalla imposizione, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, i contributi, le quote e i corrispettivi, pagati alle associazioni, la norma in commento ribadisce la necessità che gli enti associativi interessati posseggano i "requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria". Al riguardo si evidenzia che presupposto di carattere generale per l'applicazione sia delle disposizioni dell'art. 148 del TUIR, sia di quelle dell'art. 4, commi quarto e sesto, del DPR n. 633, è la qualificazione dell'ente associativo come ente non commerciale.

1.1.1 Natura tributaria degli enti di tipo associativo Gli enti di tipo associativo che possono fruire delle disposizioni dell'art. 148 del TUIR e dell'art. 4, commi quarto e sesto, del DPR n. 633 sono solo gli enti che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali ai sensi dell'art. 73 del TUIR.

L'art. 148 è inserito, infatti, nel Titolo II, Capo III, del TUIR concernente gli enti non commerciali, così come l'art. 4, commi quarto e sesto, del DPR n. 633 disciplina agli effetti IVA gli stessi enti non commerciali.

Gli enti di tipo associativo che svolgono in via esclusiva o principale attività commerciale non possono fruire del regime di favore previsto dall'art. 148 del TUIR e dall'art. 4, commi quarto e sesto, del DPR n. 633.

In particolare per detti enti la natura commerciale fa sì che anche le quote e i contributi associativi concorrono alla determinazione del reddito d'impresa.

Si ricorda che la commercialità o meno di un'attività è determinata ai fini fiscali sulla base di parametri oggettivi che prescindono dalle motivazioni del soggetto che la pone in essere e dalle sue finalità.

In sostanza la qualificazione ai fini fiscali dell'attività deve essere operata verificando se la stessa possa ricondursi fra quelle previste dall'art. 2195 del codice civile o, qualora essa consista nella prestazione di servizi non riconducibili nel menzionato articolo (es. prestazioni didattiche, sanitarie, terapeutiche etc.), se venga svolta con i connotati dell'organizzazione, della professionalità e abitudine.

Il carattere di imprenditorialità può di fatto derivare anche dallo svolgimento di un solo affare in considerazione della sua rilevanza economica e della complessità delle operazioni in cui si articola e la funzione organizzativa dell'imprenditore può rilevarsi nel coordinamento dei mezzi finanziari nell'ambito di un'operazione di rilevante entità economica.

1.1.2 Requisiti per particolari tipologie di associazioni

Il comma 3 dell'art. 148 del TUIR e il quarto comma, secondo periodo, dell'art. 4 del DPR n. 633 prevedono un particolare regime agevolativo, consistente nella decommercializzazione delle attività rese in diretta attuazione degli scopi istituzionali, nei confronti di iscritti, associati o partecipanti verso il pagamento di corrispettivi specifici, applicabile ad associazioni che, oltre a dover essere preventivamente qualificate come enti non commerciali, appartengano a una delle seguenti tipologie:

- associazioni politiche;
- associazioni sindacali;
- associazioni di categoria;
- associazioni religiose;
- associazioni assistenziali;
- associazioni culturali;
- associazioni sportive dilettantistiche;
- associazioni di promozione sociale;
- associazioni di formazione extra-scolastica della persona.

Le associazioni sportive dilettantistiche sono definite dall'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, mentre le associazioni di promozione sociale sono quelle disciplinate dalla legge 7 dicembre 2000, n. 383.

Altri specifici benefici sono stabiliti, a favore di una o più tipologie di associazioni sopra richiamate, dai commi 5, 6 e 7 dell'art. 148 del TUIR nonché dal sesto comma dell'art. 4 del DPR n. 633 in presenza delle condizioni previste dalle stesse disposizioni.

Si precisa che l'attività "esterna" degli enti associativi, cioè quella resa nei confronti di terzi, non rientra di regola nella sfera di applicazione delle norme agevolative sopra riportate.

Il regime agevolativo previsto per i corrispettivi specifici pagati dagli associati, iscritti o partecipanti ai sensi del comma 3 dell'art. 148 del TUIR e del quarto comma, secondo periodo, dell'art. 4 del DPR n. 633 nonché gli ulteriori benefici recati dai commi 5, 6 e 7 dello stesso art. 148 e dal sesto comma del menzionato art. 4 si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino, oltre che alle anzidette condizioni recate dai commi sopra citati, anche alle seguenti clausole, da inserire nei relativi statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

- a) 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;
- b) 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 di cui all'art. 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la 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;

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i 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 tale modalità di voto ai sensi dell'art. 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Per espressa previsione normativa (comma 9 dell'art. 148 del TUIR e ottavo comma dell'art. 4 del DPR n. 633 del 1972) le clausole indicate alle lettere c) ed e) non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

1.2 Soggetti tenuti alla presentazione del modello di comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini del controllo fiscale.

Dalle disposizioni dei commi 1, 2 e 3 bis dell'art. 30 emerge che l'onere della presentazione del modello di comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali e' previsto per tutti gli enti di tipo associativo che fruiscono della detassazione delle quote associative ovvero dei contributi o dei corrispettivi prevista dai richiamati articoli 148 del TUIR e 4 del DPR n. 633, ad esclusione degli enti espressamente indicati dalle stesse disposizioni (v. paragrafo 1.2.1).

Come si desume dalla rubrica della norma, riferita ai circoli privati, la disposizione in esame si applica esclusivamente agli enti di carattere privato.

Pertanto, sono tenuti alla presentazione del modello di comunicazione previsto dall'art. 30 del decreto legge n. 185 gli enti associativi di natura privata, con o senza personalità giuridica, che si avvalgono di una o più delle previsioni di decommercializzazione previste dagli articoli 148 del TUIR e 4, quarto comma, secondo periodo, e sesto comma, del DPR n. 633.

Ne consegue che l'onere della comunicazione grava anche sugli enti associativi che, in applicazione del comma 1 dell'art. 148 del TUIR, si limitano a riscuotere quote associative oppure contributi versati dagli associati o partecipanti a fronte dell'attività istituzionale svolta dai medesimi.

L'onere della comunicazione si estende, in forza del comma 3 dell'art. 30 in commento, alle società sportive dilettantistiche di cui all'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289. Sono tenute, altresì, alla trasmissione del modello in argomento le organizzazioni di volontariato, ad eccezione di quelle espressamente escluse dal comma 1 dell'art. 30 (v. paragrafo 1.2.1.3).

Come si evince dal comma 2 dell'articolo in commento sono tenuti a trasmettere il modello di comunicazione previsto dallo stesso articolo sia le associazioni già costituite alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 185 sia gli enti di nuova costituzione.

L'onere della comunicazione grava su tutti i soggetti associativi con autonomia giuridica tributaria e, pertanto, anche sulle articolazioni territoriali o funzionali di un ente nazionale, qualora queste si configurino come autonomi soggetti d'imposta ai sensi dell'art. 73 del TUIR.

Resta inteso che gli enti associativi interessati dalle disposizioni fiscali di favore di cui ai citati articoli 148 del TUIR e 4 del DPR n. 633 del 1972, non potranno più farne applicazione qualora non assolvano all'onere della comunicazione nei termini e secondo le modalità stabilite con il menzionato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. 1.2.1 Enti esonerati dalla trasmissione del modello

L'art. 30 in commento, fermo restando il potere di controllo dell'Agenzia delle entrate della sussistenza dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria, esclude dall'onere di comunicare all'Agenzia dell'entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali:

- le associazioni pro-loco che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398;

- gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano che non svolgono attività commerciale.
- le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'art. 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995.

1.2.1.1 Associazioni pro-loco

Il disposto del comma 3 bis dell'art. 30 esonera dalla trasmissione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali le associazioni pro-loco che abbiano esercitato l'opzione per il regime agevolativo recato dalla legge n. 398 del 1991.

Si fa presente che le associazioni pro-loco possono optare per l'anzidetto regime fiscale sempre che, nel periodo di imposta precedente, abbiano esercitato attività commerciali, conseguendo proventi di ammontare non superiore a 250.000 euro.

Sono tenute, pertanto, a comunicare all'Agenzia delle entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali, le associazioni pro-loco che, nel periodo di imposta precedente, abbiano conseguito proventi superiori a 250.000 euro nonché le associazioni pro-loco che, pur avendo realizzato proventi di ammontare inferiore a tale importo, non abbiano optato per il regime agevolativo recato dalla legge n. 398 del 1991.

1.2.1.2 Associazioni sportive dilettantistiche

Il comma 3 bis dell'art. 30 esonera dall'onere della trasmissione dei dati e delle notizie rilevanti sotto il profilo fiscale gli enti associativi dilettantistici in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI che non svolgono attività commerciale.

Sono, per converso, tenute all'invio dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali, secondo le modalità precisate nel paragrafo 1.3, le associazioni sportive dilettantistiche che, oltre all'attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI, effettuano cessioni di beni (ad es. somministrazione di alimenti e bevande, vendita di materiali sportivi e gadget pubblicitari) e prestazioni di servizi (es. prestazioni pubblicitarie, sponsorizzazioni) rilevanti ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi. L'onere della comunicazione dei dati grava anche sulle associazioni che effettuano operazioni strutturalmente commerciali anche se non imponibili ai sensi dell'articolo 148, terzo comma, del TUIR e dell'articolo 4 del DPR n. 633 del 1972.

1.2.1.3 Organizzazioni di volontariato iscritte nei registri della legge n. 266 del 1991 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali di cui al decreto del Ministro delle Finanze 25 maggio 1995

L'art. 30 in commento al comma 1 esonera dalla trasmissione del modello di comunicazione le "organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'art. 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, in possesso dei requisiti di cui al comma 5 del presente articolo".

Il comma 5 dell'art. 30, richiamato dal comma 1 dello stesso articolo, disciplina le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, che non svolgono attività commerciali diverse da quelle individuate con decreto del Ministro delle Finanze 25 maggio 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 134 del 10 giugno 1995.

Sono escluse pertanto dall'onere della comunicazione in argomento le organizzazioni iscritte nei registri di cui all'art. 6 della legge n. 266 del 1991, che non svolgono attività commerciali se non in via marginale, nei limiti consentiti dal richiamato decreto del 1995.

1.3 Modalità di trasmissione e contenuti della comunicazione

La comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali deve essere effettuata, ai sensi del comma 1 dell'art. 30 in commento, compilando l'apposito modello, approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, che deve essere trasmesso esclusivamente per via telematica.

Come accennato in premessa, l'intento del legislatore, attraverso l'introduzione dell'onere della comunicazione a carico degli enti che si avvalgono dei regimi agevolativi richiamati nei precedenti paragrafi ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, è quello di conoscere e monitorare gli enti associativi esistenti al fine di acquisire per ciascun soggetto informazioni sugli elementi di identificazione e qualificazione soggettiva dell'ente associativo, sui contenuti statutari e sui profili organizzativi, sul settore di operatività e sulle specifiche attività poste in essere, per modo che

l'azione di controllo fiscale possa concentrarsi sulle pseudo-associazioni, con esclusione di quelle correttamente organizzate che operano nell'interesse degli associati.

Risoluzione 23.05.2000, n. 66/E Ministero delle Finanze

Iva Associazione Nazionale delle Università della Terza Età - UNITRE - Quesito. Art. 87 del TUIR.

L'associazione nazionale delle Università della Terza Età - UNITRE - ha chiesto di conoscere il parere della scrivente in merito alla propria qualificazione tributaria.

A tal fine, ha fatto presente che "svolge attività di volontariato nel campo culturale", che non persegue scopo di lucro e che ha "quali suoi fini la promozione culturale e sociale mediante l'attivazione di corsi e laboratori".

In merito a quanto richiesto, si ritiene di dover, innanzitutto, precisare che la qualificazione di un ente ai fini tributari va effettuata tenendo presente quanto disposto dall'art. 87 del Testo Unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in relazione all'individuazione dei soggetti passivi di imposta.

In particolare, si ricorda, come precisato nella circolare n. 124/E del 12 maggio 1998, che l'elemento distintivo degli enti non commerciali è costituito dal fatto di non avere tali enti quale oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di una attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 del TUIR.

Circa la determinazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'ente, il citato art. 87 del TUIR, al comma 4, dispone che esso viene determinato in base "alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata". Per oggetto principale dell'attività e' da intendersi l'attività essenziale svolta dall'ente per realizzare direttamente gli scopi primari perseguiti dallo stesso ed indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Nell'ipotesi di più attività di cui alcune di natura commerciale ed altre di natura non commerciale, per qualificare l'ente occorre far riferimento all'attività che consente all'ente stesso di raggiungere gli scopi primari da esso perseguiti e che lo tipizzano.

Nella fattispecie in esame l'attività principale svolta dall'ente, rilevabile dallo statuto, appare essere quella didattica di istruzione e formazione.

Al riguardo, si fa presente, che la Corte di Cassazione, sez. I civ., con sentenza 11 maggio 1990 n. 4050, ha precisato che l'attività di insegnamento non si sottrae agli oneri di carattere tributario dovendosi considerare in astratto come attività d'impresa commerciale quando ha i connotati dell'organizzazione, della professionalità, dell'attività economica e dello scopo di lucro in senso oggettivo, cioè inteso come idoneità in sé dell'impresa a produrre un profitto.

Successivamente, la stessa Corte, SS.UU. civ., con sentenza n. 3353 del 17 dicembre 1993, nel confermare tale orientamento ha ribadito che fra le imprese industriali e commerciali sono da ricomprendersi quelle aventi per scopo la gestione di istituti scolastici in quanto produttrici di un servizio.

Ad ulteriore conferma di quanto sopra, la Corte di Cassazione, sez. L civ., con sentenza n. 9395 del 6 giugno 1995, ha ritenuto che "non può negarsi il carattere di impresa agli istituti scolastici o educativi per il solo fatto che l'attività di insegnamento ed istruzione svolta nell'ambito di essi ha natura eminentemente intellettuale, atteso che tale natura inerisce alla prestazione lavorativa dei

docenti ma non connota l'organizzazione aziendale complessivamente considerata, la quale non si riduce alla prestazione dell'insegnante ma è la risultante di un complesso di mezzi e di attività, anche materiali, che fungono da supporto indispensabile e non secondario alla prestazione d'opera intellettuale e che concorrono al perseguimento dell'unico fine produttivo; in particolare l'istituto scolastico deve essere inquadrato fra le imprese industriali, ai sensi dell'art. 2195, n. 1, cod.civ. - che comprende nel settore industriale anche le imprese che producono servizi - in quanto, quale attività economica organizzata che utilizza un complesso strumentale costituito da fattori materiali e personali (art. 2082 cod.civ.), produce un servizio rappresentato dalla diffusione del sapere e della scienza, e cioè un risultato nuovo ed originale, autonomo e diverso dalle utilità fornite dai beni preesistenti."

Quanto sopra premesso, considerato che l'attività essenziale per il raggiungimento degli scopi primari dell'ente istante appare configurarsi come un'attività di prestazione di servizi organizzata in forma di impresa e come tale riconducibile fra le attività commerciali di cui all'art. 51 del TUIR, la scrivente ritiene che l'ente medesimo debba essere qualificato come ente commerciale.

Non ostano a tale conclusione la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati.

Detti elementi non assumono, infatti, ai fini della qualificazione dell'ente, alcuna rilevanza.

Nei confronti dell'associazione "Università della Terza Età" non possono, quindi, trovare applicazione le disposizioni di favore recate dall'art. 111 del TUIR, concernenti gli enti non commerciali di tipo associativo, né quelle recate dall'art. 108 del medesimo Testo Unico.

Il reddito dell'associazione è determinato secondo le disposizioni del Capo II del Titolo II del Testo Unico delle imposte sui redditi, relative agli enti commerciali.

Si prega di portare quanto sopra a conoscenza dell'Associazione istante, nonché della "Sede autonoma di Rivoli", che ha posto specifico e separato quesito con nota del 22 gennaio 2000, che si allega in copia.

Nota: articoli TUIR: 51=55 ; 87=73 ; 108=143 ; 111=148.