



GLI ENTI NO PROFIT:

Norme giuridiche e fiscali
ed adempimenti amministrativi



INDICE

Prefazione

Parte prima

ENTI NO PROFIT secondo la normativa civilistica

- 1. **Introduzione - Parte prima** pag. 5
- 2. **Associazioni riconosciute**..... pag. 7
 - 2.1. Definizione
 - 2.2. Aspetti costitutivi
 - 2.3. Aspetti patrimoniali
 - 2.4. Organi sociali
 - 2.5. Riconoscimento della personalità giuridica
- 3. **Associazione non riconosciuta**..... pag. 10
 - 3.1. Definizione
 - 3.2. Aspetti costitutivi
 - 3.3. Aspetti patrimoniali
 - 3.4. Organi di funzionamento
- 4. **Fondazioni**..... pag. 13
 - 4.1. Definizione
 - 4.2. Aspetti costitutivi
 - 4.3. Organi

parte seconda

ENTI NO PROFIT secondo la normativa fiscale

- 1. **Introduzione – Parte seconda** pag. 17
- 2. **Gli Enti di tipo associativo**..... pag. 18
 - 2.1. Caratteristiche e tipologie
 - 2.2. Agevolazioni fiscali
 - 2.3. Limitazione alle agevolazioni fiscali: presunzione di commercialità
 - 2.4. Deroche alla presunzione di commercialità
 - 2.5. Le clausole statutarie

2.6. Regime fiscale agevolato ex L.n. 398/1991	
3. Le Associazioni di Promozione Sociale.....	pag. 23
3.1. Definizione	
3.2. Atto costitutivo e Statuto dell'Associazione	
3.3. Risorse economiche	
3.4. Aspetti particolari	
3.5. Le novità e i benefici fiscali	
3.6. Autorizzazioni e adempimenti presso REC per somministrazione di alimenti e bevande	
4. Le ONLUS.....	pag. 30
4.1. Definizione	
4.2. I settori del gruppo A	
4.3. I settori del gruppo B	
4.4. Clausole statutarie obbligatorie	
4.5. Agevolazioni fiscali	
4.6. Le donazioni alle ONLUS - detraibilità	
4.7. Le scritture contabili delle ONLUS	
4.8. L'obbligo dei revisori contabili	
5. Le organizzazioni di volontariato.....	pag. 36
5.1. Definizione	
5.2. Aspetti costitutivi	
5.3. Aspetti particolari	
6. Associazioni di promozione sociale, ONLUS e organizzazioni di volontariato a confronto	pag. 39
7. Le associazioni sportivo-dilettantistiche.....	pag. 42
7.1 Premessa generale	
7.2. Condizioni per usufruire delle agevolazioni	
7.3. Le ulteriori agevolazioni tributarie	
8. Norme fiscali generali per tutti gli enti non commerciali.....	pag. 45
8.1. Esclusioni dalle imposizioni fiscali	
8.2. Scritture specifiche per la raccolta fondi	
8.3. Perdita della qualifica di ente non commerciale	
8.4. Reddito complessivo degli Enti non commerciali	
8.5. Iscrizione al REA	

Parte prima

ENTI NO PROFIT
secondo la normativa civilistica

1. INTRODUZIONE – Parte prima

Sono Enti Non Commerciali (o Enti no profit come si usa dire oggi in lingua corrente) gli enti pubblici o privati che **non hanno per oggetto esclusivo o principale un'attività commerciale.**

Per oggetto principale dell'ente s'intende “ **l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge o dall'atto costitutivo o statuto**”, così recita l'art. 1 del D. Lgs n.460/97, ultimo decreto di riordino fiscale degli enti non commerciali, riprendendo quanto già era disposto dal Testo Unico Imposte sul Reddito n. 917/86, art.73 lett.c).

Questa definizione deve essere però confrontata con l'art. 7 dello stesso Decreto n. 460 (di cui si parla a pag. 45), con il quale si ribadisce che si **perde la qualifica di ente non commerciale** in determinate circostanze, ovvero **quando l'attività economico-finanziaria commerciale supera l'attività istituzionale o non commerciale.**

Lo stesso Decreto dice che l'Atto Costitutivo degli Enti Non Commerciali deve essere redatto o con atto pubblico o con scrittura privata con firme autenticate o registrato all'Agenzie delle Entrate (ex Ufficio Registro) a seconda dell'opportunità o della specifica natura dell'Ente.

Infatti gli Enti no profit possono assumere diversa natura o forma giuridica, quale:

- **l'Ente pubblico;**
- **l'Associazione riconosciuta;**
- **l'Associazione non riconosciuta;**
- **la Fondazione;**
- **il comitato;**
- **l'Ente ecclesiastico cattolico;**
- **l'Ente religioso di altre confessioni religiose;**
- **l' IPAB.**

Le norme civilistiche non sono molte; mentre le norme tributarie specifiche per alcune tipologie di Enti no profit sono molto aggrovigliate, spesso prescriventi l'obbligatorietà all'assunzione di determinate norme statutarie per poter usufruire delle agevolazioni fiscali. Quindi le norme tributarie hanno un riflesso indiretto anche sul piano delle norme civili, creando talvolta inconvenienti interpretativi ed applicativi.

Dopo l'approvazione delle seguenti leggi:

- **Legge n.266/91 sulle organizzazioni di volontariato;**
- **Legge n. 49/87 sulle organizzazioni non governative;**
- **Legge n. 398/91 sulle associazioni pro-loco e Sportive Dilettantistiche,**

è stato emanato il **D. Lgs. n. 460/97** di riordino degli Enti Non Commerciali che interessa agli art. 5 e 6 gli enti associativi in genere non a scopo di lucro e che dall'art. 10 e seguenti si occupa principalmente di ONLUS (Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale), creando quindi una nuova figura tributaria di Ente Non Commerciale.

E' seguita poi la Legge quadro sull'assistenza, le norme sulle associazioni di promozione sociale (Legge n. 383 del 2000) e nuove regole sul riconoscimento delle persone giuridiche.

In questa guida didattica nella **prima parte** vengono trattate le principali **disposizioni civilistiche** per poter comprendere le figure giuridiche di base, al fine di potersi meglio orientare nelle diverse tipologie di Enti non profit dove, come detto, vi è un rimando abbastanza frequente fra la normativa civilistica e quella tributaria.

L'obiettivo è quello di fornire elementi di comprensione della materia affinché coloro che operano o che vogliono operare nel Terzo Settore possano avere un aiuto di orientamento nei labirinti normativi per poter svolgere al meglio il proprio lavoro.

2. ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE

2.1. Definizione

Le associazioni riconosciute sono disciplinate dagli articoli da 14 a 24, art. 27 e infine dall'art. 29 a 35 del Codice Civile .

2.2. Aspetti costitutivi

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

L'atto costitutivo, come si può dedurre dal nome stesso, rappresenta la manifestazione della volontà delle parti di dare origine all'associazione .

Lo statuto contiene il complesso delle norme relative allo scopo, all'attività concreta, all'organizzazione, al funzionamento e allo scioglimento dell'associazione (e quindi ha carattere operativo).

Le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto nelle associazioni riconosciute possono essere effettuate tramite delibera assembleare in cui partecipino almeno $\frac{3}{4}$ degli associati e almeno la metà degli associati votino a favore (maggioranza qualificata) salvo diversa disposizione dello statuto .

2.3. Aspetti patrimoniali

Il patrimonio dell'associazione riconosciuta è formato dai conferimenti effettuati dai singoli associati che si impegnano, limitatamente alla quota associativa, a far sì che l'ente possa raggiungere il proprio scopo, e da tutti i beni immobili, mobili dell'associazione .

L'esistenza di un patrimonio sociale risulta in ogni caso indispensabile alla possibilità per l'ente di ottenere il riconoscimento della personalità giuridica da parte della Regione (se l'Associazione opera nelle materie di competenza regionale) o della Prefettura, se l'Associazione opera oltre i confini della Regione e/o in materia non di sua competenza.

Con l'emissione del Decreto di riconoscimento infatti l'associazione acquisisce :

- autonomia patrimoniale “perfetta” (ossia scissa da quella dei soci)
- la limitazione della responsabilità degli amministratori al solo patrimonio dell'Associazione.

Fino al 1997 il riconoscimento garantiva anche la possibilità (negata alle associazioni non riconosciute) di acquisire beni immobili, accettare eredità, legati o donazioni purché preventivamente autorizzati a livello governativo . L'art. 13, Legge 15 maggio 1997, n. 127 ha di fatto abolito tale previsione normativa con l'abrogazione dell'art 17, Codice civile, **per cui oggi anche le associazioni non riconosciute possono operare in tal senso .**

Con la Legge 22 giugno 2000, n. 192 il legislatore ha ulteriormente allentato il proprio controllo sugli enti associativi **permettendo anche alle associazioni non riconosciute di accettare lasciti testamentari e donazioni**. L'art. 16, Codice civile esige che l'atto costitutivo e lo statuto riportino il patrimonio dell'associazione senza tuttavia precisare quale sia l'entità dello stesso.

Nella concessione del riconoscimento un ruolo importante è giocato dal rapporto tra scopo dell'associazione e patrimonio che per tale motivo, all'interno dello statuto o dell'atto costitutivo, dovrà essere indicato in modo analitico.

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

2.4. Organi sociali

Nell'associazione riconosciuta devono obbligatoriamente essere previsti due organismi sociali:

- l'assemblea;
- gli amministratori.

L'assemblea

L'assemblea è l'organo composto da tutti i soggetti aderenti all'associazione; ai sensi dell'art. 20, Codice civile la stessa deve essere convocata dagli amministratori:

- almeno una volta l'anno per l'approvazione del bilancio;
- quando se ne ravvisa la necessità;
- su richiesta motivata di almeno un decimo degli associati.

Se gli amministratori non vi provvedono la convocazione può essere ordinata dal presidente del tribunale.

L'Assemblea, inoltre, ha i seguenti compiti:

1. approvare il bilancio;
2. deliberare sulla responsabilità degli amministratori e nominare i nuovi;
3. modificare atto costitutivo o statuto, con la presenza di almeno tre quarti degli associati con maggioranza dei voti (nello statuto o nell'atto costitutivo può essere previsto un quorum inferiore);
4. deliberare sullo scioglimento dell'associazione e sulla devoluzione del patrimonio con il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati.

Gli amministratori

L'art. 16, Codice civile dispone che l'atto costitutivo o lo statuto devono contenere le norme sull'ordinamento e sull'amministrazione.

Generalmente nelle associazioni il consiglio direttivo o di amministrazione è costituito da più amministratori.

Gli amministratori che ricevono il mandato devono accettare espressamente la relativa carica, che in ogni caso, non può avere durata illimitata. Alla fine di ogni mandato l'assemblea degli associati provvederà a nominare nuovi amministratori o a riconfermare i precedenti.

Gli amministratori sono responsabili nei confronti dell'associazione in relazione, alle norme che regolano il mandato; tra i loro compiti quello che si può definire di carattere sociale è collegato al raggiungimento dello scopo associativo.

Le azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori che non abbiano ottemperato ai doveri impostigli dal mandato o per fatti da loro compiuti che abbiano causato danno all'associazione sono deliberate dall'assemblea degli associati.

Non può essere sanzionato l'amministratore che non ha partecipato all'atto perché non era a conoscenza dello stesso o l'amministratore che essendone informato abbia provveduto a manifestare il proprio dissenso.

2.5. Riconoscimento della Personalità Giuridica

Le associazioni per ottenere la personalità giuridica, devono acquisire il riconoscimento.

Con il riconoscimento l'amministrazione che lo ha conferito controlla, ad esempio, se il patrimonio sociale è equo in relazione allo scopo associativo e soprattutto se l'associazione è e sarà in grado di far fronte alle proprie obbligazioni.

Il riconoscimento deve essere richiesto tramite apposita domanda, all'autorità governativa, o meglio l'istanza dovrà essere presentata al prefetto del luogo in cui ha o avrà luogo la sede dell'associazione, munita della documentazione necessaria (oppure in Regione) con:

- copia autentica dell'atto costitutivo e dello statuto;
- perizia giurata degli immobili che compongono il patrimonio;
- quotazione ufficiale o perizia per i titoli (quotati e non).

Una volta ottenuto il riconoscimento, l'Ente è iscritto al pubblico Registro delle persone giuridiche, presso il quale va comunicato ogni tipo di variazione relativa all'Ente, comprese le modifiche alle cariche sociali.

3. ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

3.1. Definizione

L'associazione non riconosciuta è un' organizzazione stabile di persone che persegue uno scopo comune generalmente in ambito politico, sindacale, culturale, ricreativo, sportivo, educativo, assistenziale, sociale, formativo, religioso, di promozione sociale, ambientale, di turismo sociale...

Pur non avendo personalità giuridica, l'associazione non riconosciuta è **un ente giuridico autonomo rispetto agli associati.**

Le fonti normative delle associazioni non riconosciute sono gli artt. 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 600 e 786 del Codice civile; il legislatore con tali norme si è limitato ad assicurare delle semplici forme di garanzia verso terzi.

3.2. Aspetti costitutivi

L'atto costitutivo

Anche l'associazione non riconosciuta, nasce dall'accordo degli associati; tale accordo si definisce, dal punto di vista civilistico, **contratto di associazione o atto costitutivo.**

Non richiede particolari forme: può essere redatto in forma scritta, verbale o può addirittura risultare tacitamente dall'attività organizzata dal gruppo.

Possono verificarsi circostanze **in cui sono obbligatorie determinate forme di costituzione.**

In particolare è richiesto l'atto costitutivo in forma scritta o in forma di scrittura privata autenticata o registrata, per l'accesso ai particolari regimi tributari agevolati previsti per determinati tipi di Associazioni.

Elementi indispensabili e statuto

Nell'atto costitutivo devono essere sempre determinati, al fine dell'attestazione di esistenza dell'associazione, almeno i seguenti elementi:

- lo scopo, che non può essere di lucro e le attività concrete che si intendono realizzare per raggiungere lo scopo;
- le condizioni per l'ammissione degli associati e il loro recesso;
- le regole sull'ordinamento interno e l'amministrazione.

Per fruire dei particolari regimi agevolati e riservati dalla normativa tributaria agli enti non profit di cui all'art. 143 del T.U.I.R. n. 917/86, il D.Lgs. 04 dicembre 1997, n. 460 sono richiesti:

- la forma di atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata;
- l'accoglimento di una serie precisa di regole ispirate ai principi di democraticità e trasparenza.

3.3. Aspetti patrimoniali

Accessorietà del patrimonio

Il patrimonio non figura tra i requisiti essenziali per la costituzione di un'associazione non riconosciuta in quanto, **per le obbligazioni da questa assunte, rispondono illimitatamente e solidalmente** coloro che agiscono in nome e per conto dell'Associazione, quindi in genere chi rappresenta o amministra l'Associazione.

Le garanzia personale degli amministratori, nei confronti dei terzi, consente l'assenza della necessità di una propria ed autonoma garanzia patrimoniale da parte dell'associazione non riconosciuta.

Fondo comune

Nella prassi generale, tuttavia, tutte le associazioni non riconosciute sono dotate di un patrimonio, costituito dai contributi periodici od una tantum versati dagli associati, dai contributi volontari, dai proventi per prestazioni di servizi vari a soci o a terzi, ecc...

L'art. 37 CC stabilisce espressamente che:

“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.”

Beni del fondo comune

L'associazione non riconosciuta può altresì:

- acquisire partecipazioni in società commerciali, anche azionarie;
- partecipare alla costituzione di società di capitali;
- essere titolare d'impresa;

purché non vi siano distribuzioni di utili tra i membri.

La possibilità di acquisire beni a titolo gratuito, tanto per successione mortis causa quanto per donazione è stata sempre preclusa dalle associazioni non riconosciute. In base all'art. 786, CC., infatti, “la donazione a favore di un ente non riconosciuto non ha efficacia, se entro un anno non è notificata al donante l'istanza per ottenere il riconoscimento”.

La giurisprudenza ammetteva, in deroga, solo donazioni di modico lavoro.

Tuttavia, la Legge 22 giugno 2000 n.190, in vigore dal 13 luglio 2000, ha modificato il panorama normativo (compreso il citato art. 786,C.C.) consentendo di fatto anche agli enti non riconosciuti la possibilità di accettare donazioni o eredità, con beneficio d'inventario.

L'accesso alle agevolazioni tributarie di cui all'art. 143 del T.U.I.R. n. 917/86, comporta l'inserimento della clausola statuaria che prevede la devoluzione obbligatoria del patrimonio, in caso di estinzione, ad un'associazione con analogo fine istituzionale, sentito il parere dell'Authority sugli enti no profit.

3.4. Organi di Funzionamento

Per le Associazioni non riconosciute gli organi obbligatori non sono esplicitamente previsti dalla normativa civilistica; possono però estendersi , per riferimento indiretto, considerazioni analoghe a quelle delle associazioni riconosciute.

Due sono comunque gli organi:

1. L'Assemblea dei soci, ovvero l'organo a cui sono demandate le scelte principali dell'Associazione: l'approvazione del bilancio, la nomina degli amministratori, le modifiche dello Statuto.
2. Gli Amministratori, che si occupano principalmente della gestione e dell'amministrazione.

L'Assemblea dei soci è chiaramente formata dagli associati che esprimono la loro volontà mediante deliberazioni che lo statuto in genere prevede siano prese a maggioranza; lo Statuto, inoltre, prevede solitamente le competenze e le modalità di convocazione e deliberazione dell'assemblea.

4. FONDAZIONI

4.1. Definizione

Le fondazioni sono degli **enti dotati di personalità giuridica che nel passato in genere non avevano come scopo lo svolgimento di attività economiche, ma ad oggi è in corso una forte mutazione delle possibilità e delle modalità di operare delle fondazioni tanto da svolgere delle attività di vera e propria imprenditoria sociale non a scopo di lucro**. A differenza di quanto accade nelle associazioni in cui vi è la preminenza dell'elemento personale, vale a dire una pluralità di persone che insieme si pongono l'obiettivo di realizzare uno scopo comune, nelle fondazioni è preminente l'elemento patrimoniale, anche se ovviamente agiscono per tramite delle persone.

Infatti, le fondazioni sono costituite per destinare ad uno scopo, stabilito dal fondatore o dai fondatori, un complesso di beni messi a disposizione dell'ente stesso.

Un'altra differenza tra associazioni e fondazioni riguarda la natura dei negozi costitutivi; l'atto costitutivo di un'associazione è un contratto a cui partecipano più persone, mentre in quello della fondazione anche una sola persona può dar vita ad una Fondazione.

Nelle associazioni, le persone che costituiscono l'ente incideranno anche sulla vita dello stesso con delibere assembleari; **nelle fondazioni, colui/coloro che ha/hanno provveduto alla costituzione non interverrà/interverranno più nella vita e quindi nella gestione dell'ente** (a ciò vi provvedono gli amministratori nominati dall'Atto fondativo).

La fondazione quindi è un'organizzazione collettiva:

- istituita da uno o più fondatori che hanno devoluto e vincolato i propri beni al perseguimento di uno scopo;
- gestita dagli amministratori con l'utilizzo del patrimonio della fondazione stessa.

Nell'oggi sono molto frequenti le **Fondazioni di Comunità e di Partecipazione** ovvero quelle fondazioni i cui fondatori possono essere enti pubblici e privati oltre che persone fisiche che insieme alimentano il patrimonio delle fondazioni per vitalizzare un territorio, per seguire obiettivi di sviluppo culturale, artistico, ambientale, per salvaguardare beni e raccogliere fondi per specifici progetti.

Quest'ultima tipologia di fondazioni nasce dall'interpretazione degli art. 12 e 1332 del codice civile combinati con l'art. 45 della Costituzione.

Le caratteristiche principali di tali enti sono:

- presenza di un **patrimonio di destinazione a struttura aperta** cui possono aderire anche successivamente soggetti pubblici e privati apportando beni mobili, immobili, denaro, servizi, ore di lavoro, i cui rappresentanti operano nel Consiglio d'Amministrazione;

- presenza **dei fondatori nella vita della fondazione** (preclusa nelle fondazioni tradizionali), che hanno **un proprio organo, il Consiglio generale**, che delibera sugli **atti essenziali** della fondazione;
- generalmente vi è la presenza di un **organo di sorveglianza** interno a **esclusiva componente pubblica**.

La fondazione di partecipazione appare quindi come un ente che via via si apre verso l'esterno.

Ad oggi spesso la **fondazione di partecipazione** è adottata come modello per l'attuazione dell'art. 10 del Decreto istitutivo del Ministero per i beni e le attività culturali, che prevede che **il Ministero possa partecipare una fondazione conferendo l'uso di immobili vincolati**.

4.2. Aspetti costitutivi

Obbligatoriamente quindi l'atto costitutivo deve contenere:

- lo scopo
- il patrimonio.

Lo scopo della fondazione deve avere il carattere della pubblica utilità ; la normativa ritiene che non possa esistere una fondazione che crei vantaggi economici in capo al fondatore.

L'altro elemento essenziale dell'atto costitutivo è il patrimonio, anzi solo se presente può esistere la fondazione. Tuttavia, non in tutte le fondazioni il patrimonio è l'elemento centrale.

Infatti, si possono avere:

- fondazioni in cui il patrimonio è vitale come ad esempio nelle fondazioni costituite per l'assegnazione di borse di studio;
- fondazioni in cui il patrimonio è un mezzo per garantire il funzionamento dell'ente, come ad esempio le fondazioni che hanno come scopo la ricerca scientifica, l'attività educativa e assistenziale.

Nell'atto Costitutivo e nello statuto sono previste dal fondatore le modalità con cui il patrimonio della fondazione viene elargito o, se così è previsto come scopo costitutivo, le prestazioni che debbano essere effettuate a favore dei terzi.

4.3. Organi

Per quanto riguarda l'amministrazione delle fondazioni valgono regole diverse da quelle previste per le associazioni riconosciute.

L'organo amministrativo può essere formato da una sola persona o da più persone e la designazione può essere effettuata:

- dallo stesso fondatore o dai suoi eredi;

- da terzi incaricati (ad esempio, enti pubblici o privati, persone che rivestono un certo incarico)

L'amministratore potrebbe anche coincidere con il fondatore.

La durata dell'incarico può essere a tempo indeterminato e la carica può essere ricoperta, oltre che da una persona fisica, anche da una persona giuridica; in tal caso l'amministratore sarà impersonato dall'amministratore (o dagli amministratori) della persona giuridica.

L'amministratore nell'espletamento dei suoi incarichi deve rispettare la destinazione del patrimonio manifestata dal fondatore o dai fondatori nell'atto costitutivo.

Sullo svolgimento dell'attività amministrativa è svolto un controllo di legittimità da parte dell'autorità governativa (ad esempio, per le fondazioni scolastiche il controllo è eseguito dal Ministero della pubblica istruzione), ovvero dall'Ente che ha conferito la Personalità Giuridica.

Si tratta di un controllo che ha come obiettivo la verifica del rispetto delle norme statutarie e dell'ordinamento in generale (norme civilistiche sostanzialmente) da parte degli amministratori; il controllo non può estendersi ai criteri adottati per l'amministrazione o alla gestione del patrimonio.

Il conferimento della personalità giuridica avviene negli stessi termini e modi delle associazioni riconosciute.

Parte seconda

ENTI NO PROFIT
secondo la normativa fiscale

1. INTRODUZIONE – Parte seconda

Come detto il D.Lgs n. 460/97 ha riordinato la disciplina fiscale degli Enti non commerciali prevedendo al suo interno delle norme di carattere generale e delle norme specifiche per particolari categorie di Enti non commerciali, quali:

- **Gli enti di tipo associativo** (art. 5 D.Lgs. n.460/97);
- **Le ONLUS** (art.10 e seg. D.Lgs n. 460/97);

In questa seconda parte, oltre a fornire elementi conoscitivi e distintivi di tali enti analizzando sinteticamente quali sono gli obblighi amministrativi e le agevolazioni fiscali, si riprendono anche le seguenti specifiche normative spesso citate nel D.Lgs n. 460/97 riguardanti:

- **Le Associazioni di Promozione Sociale** (Legge n. 383/2000);
- **Le Organizzazioni di volontariato** (Legge n. 266/1991);
- **Le Associazioni Sportivo-Dilettantistiche.**

Esistono comunque delle Normative Tributarie di base, che interessano **tutti gli enti non commerciali**, che riassumeremo alla fine della trattazione delle normative specifiche.

2. GLI ENTI DI TIPO ASSOCIATIVO

2.1. Caratteristiche e tipologie

Le caratteristiche peculiari degli enti di tipo associativo sono le seguenti:

- **NON è commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali dell'ente associativo;**
- **le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo dell'ente.**

Diversamente le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi determinati in funzione di prestazioni non rientranti nella quota associativa devono considerarsi componenti del reddito d'impresa o redditi diversi, a seconda che le relative operazioni abbiano il carattere di abitualità o occasionalità.

Tale fatto si verifica anche quando detta cessione di beni o prestazione di servizi è effettuata con criteri di economicità e l'ente persegue scopi conformi alle attività istituzionali.

Naturalmente l'attività resa nei confronti di terzi è soggetta ad imposizione IVA/IRES (Imposta sul Reddito delle Società – ex Irpeg).

Tuttavia per particolari tipi di enti associativi esistono ulteriori benefici fiscali ovvero per:

- **associazioni politiche;**
- **associazioni culturali;**
- **associazioni sindacali e di categoria;**
- **associazioni sportive dilettantistiche;**
- **associazioni religiose;**
- **associazioni assistenziali;**
- **associazioni di promozione sociale;**
- **associazioni per la formazione extra scolastica della persona.**

2.2. Agevolazioni fiscali

L'art. 148 del T.U.I.R. n. 917/86, come sostituito dall'art. 5 D.Lgs n. 460/97, dispone infatti che per le associazioni di cui all'elenco sopra riportato non è soggetta né a IVA, né a IRES, quindi non è considerata attività commerciale ovvero fiscalmente rilevante, la cessione dei beni o la prestazione di servizi anche se effettuata con il pagamento di somme aggiuntive oltre la quota sociale nei confronti di:

- associati;

- partecipanti;
- iscritti;
- 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;
- 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;
- tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.

Tali associazioni devono rispettare le regole statutarie che si riportano al punto 2.5.

Cessione di pubblicazioni

Sempre in riferimento alle associazioni sopra elencate, non è considerata commerciale la cessione anche a terzi di proprie pubblicazioni, se cedute **prevalentemente agli associazioni.**

2.3. Limitazione delle agevolazioni fiscali: presunzione di commercialità

L'art. 148 del T.U.I.R. dispone però, che **alcune prestazioni** effettuate da queste associazioni che definiremo "privilegiate", anche qualora vengano rispettate le condizioni sopra citate (anche se rese agli associati) sono considerate **in ogni caso commerciali.**

Sono **sempre** considerate commerciali le seguenti prestazioni:

- **cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita;**
- **somministrazione di pasti;**
- **erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;**
- **prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito;**
- **prestazioni di servizio portuale e aeroportuale;**
- **gestione di spacci aziendali e di mense;**
- **organizzazioni di viaggi e soggiorni turistici;**
- **gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;**
- **pubblicità commerciale;**
- **telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.**

2.4. Deroghe alla presunzione di commercialità

Esistono delle **deroghe a queste presunzioni di commercialità**; in particolare tale presunzione non opera e quindi sono considerate **attività non commerciali**:

- la somministrazione di alimenti e bevande, effettuate da bar ed esercizi similari presso le sedi di associazioni di promozione sociale in cui viene svolta l'attività

istituzionale purché siano state riconosciute come Enti Assistenziali (vedi ACLI, ARCI, ENDAS).

Attenzione: la somministrazione di alimenti è diversa dall'attività di somministrazione di pasti o mense che è comunque commerciale;

- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, effettuata da associazione di promozione sociale, da associazioni politiche, sindacali, di categoria e associazioni religiose. Questa attività è comunque soggetta ad IVA (quindi non è commerciale solo ai fini IRES) ed è soggetta alle autorizzazioni amministrative provinciali per poter essere svolta;
- la cessione di pubblicazioni riguardanti i contratti collettivi nonché l'assistenza nella stessa materia, prestata prevalentemente ai soci/associati da parte di associazioni sindacali e di categoria.

2.5. Le clausole statutarie

Le agevolazioni di cui sopra si applicano se gli statuti contengono le seguenti clausole:

1. divieto di distribuzione anche in modo indiretto, di utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che questo sia imposto dalla legge;
2. devoluzione del patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad un'altra associazione con finalità analoga o avente fini di pubblica utilità;
3. disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo senza limiti temporali e con diritto di voto;
4. obbligo di redigere e approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario;
5. eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e criteri d'ammissione ed esclusione, forme di pubblicità delle convocazioni d'assemblea, delle delibere, dei bilanci o rendiconti;
6. intrasmissibilità della quota o contributo associativo e non rivalutabilità della stessa.

2.6. Regimi fiscali per gli Enti di tipo associativo.

Per le attività che comunque sono considerate commerciali e per:

- le attività nei confronti di terzi (non soci), enti privati e pubblici;
- le attività di sponsorizzazioni (corrispettivi erogati dalle aziende agli enti con l'obbligo di diffusione del marchio),

l'Ente ha tutti gli obblighi ai fini IVA e IRES sia come adempimenti contabili, sia come tassazione.

Per queste attività, che **non devono superare l'attività istituzionale** (i cui introiti derivano da quote e contributi dei soci o degli enti pubblici o da erogazioni liberali) è obbligatorio:

- **denunciare l'inizio dell'attività commerciale all'Agenzia delle Entrate (apertura partita IVA);**
- **tenere i Registri IVA (acquisti, vendite, corrispettivi);**
- **effettuare la dichiarazione dei redditi dell'Associazione e la dichiarazione Irap (Imposta sul reddito delle Attività Produttive).**

L'IRES, sull'utile della sola attività commerciale, è pari al 33% dell'importo, anche se tale utile per obbligo statutario e per legge non è divisibile tra i soci.

La Legge n. 398/91 ha previsto un regime molto semplificato e forfetario per la tassazione delle attività commerciali degli enti associativi non a scopo di lucro, delle associazioni sportive-dilettantistiche (si veda poi per esse le ulteriori specifiche agevolazioni) e per le associazioni pro-loco.

Attività Istituzionali (attività non imponibili IVA e IRES)	Attività Commerciali (attività imponibili IVA e IRES)
<ul style="list-style-type: none"> • Quote associative; • Contributi associativi supplementari dei soci; • Contributi di Enti pubblici e privati; • Donazioni; • Raccolte pubbliche di Fondi. 	<ul style="list-style-type: none"> • Introiti per servizi a persone non socie (terzi); • Corrispettivi per servizi a privati o ad Enti pubblici; • Sponsorizzazioni; • Attività considerate comunque commerciali anche se effettuate nei confronti dei soci; • Vendite di prodotti.

Affinché l'Ente sia considerato **non commerciale** e l'attività istituzionale rimanga **non tassata**, questa dovrà essere superiore per il 50+1% a quella commerciale.

Nella tabella che segue sono riassunte le agevolazioni e gli adempimenti per gli Enti che hanno scelto il regime fiscale agevolato della Legge n.398/91.

PROMEMORIA DI ADEMPIMENTI INERENTI REGIME FORFETARIO EX LEGGE N. 398/199

Aspetti	Caratteristiche	Note
Ricavi commerciali	non superiori a 250.000,00 euro nell'anno precedente	se il limite viene superato in corso d'anno, dal mese successivo si applica il regime ordinario
Adempimenti formali	esercizio di apposita opzione mediante comunicazione a: - Siae - ufficio Entrate	l'opzione va comunicata: - alla Siae prima dell'inizio dell'anno solare cui si riferisce ed ha effetto per un quinquennio - all'Ufficio delle Entrate mediante compilazione del quadro VO nella dichiarazione IVA (anche se non c'è obbligo di presentare la dichiarazione a fini IVA)
IRES	reddito di impresa = 3% ricavi (ovvero sull'imponibile delle fatture emesse); aliquota: 33%	versamenti: entro 20/6 di ogni anno 1°acconto dell'anno corrente e eventuale saldo dell'anno precedente, entro 30/11 di ogni anno 2°acconto dell'anno corrente; - al reddito determinato forfetariamente, vanno sommate le plusvalenze patrimoniali - dichiarazione dei redditi è obbligatoria anche in assenza di base imponibile; va fatta entro il 30/10 di ogni anno
IVA	detrazione forfetaria = 50% imposta applicata alle operazioni imponibili	percentuale di detrazione ridotta per : - sponsorizzazioni = 10% - cessioni o concessioni di diritti televisivi e radiofonici = 33,33%
Versamento IVA	trimestrale	- mediante mod. F24 - non si applica la maggiorazione dell'1% - l'ultimo trimestre dell'anno si versa al 16/02 dell'anno successivo con codice tributo 6034
Dichiarazione annuale IVA	non dovuta	si presenta solo il primo anno , per la compilazione usare quadro VO, che documenta l'opzione al Regime speciale ex L. 398/91
IRAP per la parte relativa all'attività commerciale.	base mobile = reddito forfetario + retribuzioni dipendenti + compensi collaborazioni continuative/a progetto + compensi lavoro autonomo occasionale + interessi passivi	versamenti: entro 20/6 di ogni anno 1°acconto dell'anno corrente e eventuale saldo dell'anno precedente, entro 30/11 di ogni anno 2°acconto dell'anno corrente; - dichiarazione IRAP è obbligatoria anche in assenza di base imponibile; va fatta entro il 30/10 di ogni anno
Adempimenti contabili	- esonero dall'obbligo di tenuta della contabilità - obbligo di conservazione e numerazione delle fatture ricevute e di quelle eventualmente emesse	- non si ha obbligo di emissione di scontrini fiscali - si ha obbligo di tenuta del prospetto per l'annotazione dei corrispettivi in cui si riportano le fatture e gli incassi di ogni mese (secondo il modello approvato con D.M. 11 febbraio 1997)

3. ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

3.1. Definizione

Le Associazioni di Promozione Sociale sono un'altra particolare categoria di Associazioni che in presenza di determinati requisiti la **Legge n.383 del 2000** ha agevolato. La legge intende valorizzare l'associazionismo con **finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale**; sono considerate **associazioni di promozione sociale**: le associazioni **riconosciute**, le associazioni **non riconosciute**, i **movimenti**, i **gruppi** e i loro coordinamenti o federazioni che si costituiscono **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**.

Le Associazioni di Promozione Sociale per la realizzazione dei fini istituzionali possono avvalersi **principalmente** delle attività che i propri **associati** effettuano in forma **volontaria, libera e gratuita**. In caso di **particolare necessità** le stesse associazioni possono fruire di **prestazioni rese nell'ambito del lavoro dipendente o autonomo** anche se effettuate da **propri associati**.

Esclusioni

Non sono considerate **Associazioni di Promozione Sociale**:

- I **partiti politici**;
- Le **organizzazioni sindacali**;
- Le **associazioni dei datori di lavoro**;
- Le **associazioni professionali e di categoria**;
- Tutte le associazioni che hanno come **finalità** la tutela esclusiva di **interessi economici degli associati**;
- I **circoli privati** e le **associazioni** comunque denominate che, per l'**ammissione** degli associati, stabiliscono **vincoli** con riferimento alle **condizioni economiche** e discriminazioni di qualsiasi natura o che prevedono il diritto di **trasferimento**, a qualsiasi titolo, della **quota associativa** oppure che collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione all'associazione alla **titolarità di azioni o quote** di natura patrimoniale.

3.2. Atto costitutivo e Statuto dell'associazione

L'Atto Costitutivo, nel quale va indicata anche la sede legale va redatto in forma **scritta**. Nello statuto dell'associazione devono essere espressamente indicati la **denominazione** e l'**oggetto sociale** dell'associazione, l'attribuzione della **rappresentanza legale** dell'associazione, i criteri per l'**ammissione** e l'**esclusione** degli associati ed i loro **diritti** e **obblighi**, le **modalità di scioglimento**

dell'associazione. E' obbligatoria l'**elettività** delle **cariche** associative (salvo deroghe espressamente concesse per particolari tipi di Associazioni).

Devono essere stabiliti **l'assenza di fini di lucro, la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere distribuiti agli associati, nemmeno in forma indiretta**, ed i seguenti obblighi:

- Reinvestire l'eventuale avanzo di gestione in attività istituzionali espressamente previste nello statuto;
- Redigere rendiconti economico - finanziari per l'approvazione da parte degli organi statuari;
- Devolvere ad organismi con finalità di utilità sociale il patrimonio residuo nelle ipotesi di scioglimento, cessazione o estinzione, dell'Associazione.

3.3. Risorse economiche

Le risorse economiche per il funzionamento e per lo svolgimento delle attività delle associazioni in oggetto possono derivare da:

- a) Quote e contributi degli associati stessi;
- b) Eredità, donazioni e legati a favore dell'associazione. Infatti, secondo quanto previsto dall'art. 5, L. 7/12/2000, n. 383, le associazioni di promozione sociale (prive di personalità giuridica) possono ottenere donazioni e lasciti testamentari (con beneficio di inventario) a condizione che i beni ricevuti e le loro rendite siano destinati al conseguimento degli scopi istituzionali.
- c) Contributi dello Stato, delle Regioni, di Enti locali, di Enti o di istituzioni pubblici, anche per il 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 commerciali, artigianali o agricole, effettuate in maniera ausiliaria e sussidiaria rispetto all'attività istituzionale e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- g) Erogazioni liberali effettuate dagli associati e da terzi;
- h) Entrate derivanti da iniziative promozionali (ad es. feste e sottoscrizioni anche a premi) finalizzate al proprio finanziamento;
- i) Altre entrate compatibili con le finalità sociali delle associazioni di promozione sociale.

L'assoggettamento degli introiti ad IVA o IRES è soggetto comunque alle norme generali sugli Enti non commerciali ed a quanto in specifico previsto per le Associazioni che svolgono attività culturali, formative extrascolastiche, di promozione sociale, sportivo-dilettantistiche, religiose, ecc. di cui all'art. 4 del DPR 633/72, ovvero in sostanza gli introiti derivanti da terzi non soci sono comunque tassati ai fini IVA e IRES.

3.4. Aspetti particolari

Registro Nazionale delle Associazioni di Promozione Sociale

Le Associazioni di promozione sociale a carattere nazionale (vale a dire quelle che svolgono attività in almeno 5 Regioni ed in almeno 20 Province del territorio nazionale) in possesso dei requisiti di cui all'art. 2, costituite ed operanti da almeno un anno, possono iscriversi nel Registro nazionale istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per gli affari sociali. In tale Registro devono risultare l'atto costitutivo, lo statuto, la sede dell'associazione e l'ambito territoriale di attività, le loro eventuali modificazioni, nonché le deliberazioni di scioglimento.

Registro Regionale delle Associazioni Promozione Sociale

L'iscrizione va effettuata dopo almeno 1 anno di attività per Legge Regionale n. 27 del 13/09/2001 art. 43(Legge Regione Veneto).

3.5. Le novità e i benefici fiscali della Legge n. 383/2000

Le Prestazioni in Favore dei Familiari degli Associati – Trattamento Fiscale

Sotto il profilo fiscale per espressa previsione normativa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dall'associazione di promozione sociale a favore dei familiari conviventi degli associati sono assimilate a quelle eseguite nei confronti degli associati stessi, mentre rimangono assoggettate a Ires e Iva gli introiti di terzi.

Detraibilità delle Erogazioni Liberali a favore di Associazioni di Promozione Sociale

SOGGETTO EROGANTE	AMMONTARE DETRAIBILE (nella misura del 19%) O DEDUCIBILE	NORMA del D.P.R. 917/1986
Persone fisiche	Detraibili dall'imposta lorda per un importo non superiore a €2.065,82	Art. 13-bis, co. 1, lett. i quater
Società semplici	Detraibili dall'imposta lorda per un importo non superiore a €2.065,82	Art. 13-bis, co. 3
Società commerciali residenti in Italia	Deducibili dal reddito d'Impresa per un importo non	Art. 65, co. 2. lett. cocties)

	superiore a €1.549,37 o fino al 2% del reddito di Impresa dichiarato	
Enti non commerciali residenti in Italia	Detraibili dall'imposta lorda per un importo non superiore a €2.065,82	Art. 110-bis
Società, enti commerciali e non commerciali non residenti in Italia	Detraibili dall'imposta lorda per un importo non superiore a €2.065,82	Artt.113, co. 2bis e 114, co 1bis

Imposta sugli Intrattenimenti

Le quote ed i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non rientrano nella base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti introdotta, dall'1/01/2000, dal D.Lgs. 26/02/1999, n. 60, il quale dalla medesima data ha soppresso l'imposta sugli spettacoli

3.6. Autorizzazioni comunali e adempimenti presso REC per associazioni e circoli che svolgono attività di somministrazione di alimenti e bevande

Le Associazioni di Promozione Sociale spesso effettuano somministrazione di alimenti e bevande a favore dei soci: sono qui riportate 4 casistiche con i relativi obblighi e agevolazioni.

Caso 1: Associazioni e circoli con statuto conforme all'art. 111, D.P.R. 917/1986 (T.U.I.R.) che aderiscono ad enti o organizzazioni nazionali_(ACLI, ARCI, ENDAS...)

Il D.P.R. 235/2001 prevede che il legale rappresentante dell'associazione presenti al **Comune** dove si intende svolgere l'attività una **denuncia di inizio attività** dell'art. 19, L. 7/08/1990, n. 241.

Ciò consente, in sostanza, all'interessato di iniziare l'attività senza dover attendere il rilascio dell'autorizzazione.

In questo caso, l'atto di assenso del Comune è sostituito dalla denuncia con la quale l'interessato dichiara la sussistenza dei presupposti previsti dalla legge per lo svolgimento dell'attività stessa.

Con tale denuncia il legale rappresentante dell'ente dovrà dichiarare:

- a) l'ente nazionale con finalità assistenziale al quale aderisce;

- b) il tipo di attività di somministrazione che l'associazione o il circolo intende svolgere;
- c) l'ubicazione e la superficie dei locali che verranno adibiti a somministrazione;
- d) che l'associazione si trova nelle condizioni di cui all'art. 111, c.3, 4-bis e 4-quinques, D.P.R. 917/1986;
- e) che il locale dove viene esercitata la somministrazione è conforme alle norme e alle prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell'Interno, ai sensi dell'art. 3, c. 1, L. 25/08/1991, n. 287 e di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni.

Il Comune provvederà a trasmettere all'A.S.L. competente per territorio la denuncia per il rilascio del parere al fine dell'autorizzazione di idoneità sanitaria. Alla denuncia, che va redatta in carta semplice, deve essere allegata copia semplice e non autenticata dell'atto costitutivo o dello statuto.

Caso 2: Associazioni e circoli con statuto non conforme all'art. 111, D.P.R. 917/1986 (T.U.I.R.) che aderiscono ad enti o organizzazioni nazionali

Diversa ipotesi si verifica quando l'associazione o il circolo non si conforma alle clausole previste dal D.P.R. 917/1986.

In questo caso il D.P.R. 235/2001 prevede che:

- a) Il legale rappresentante del circolo, o un suo delegato, debba essere iscritto al REC;
- b) L'attività possa essere iniziata solo dopo il rilascio di specifica autorizzazione, ai sensi dell'art. 3, L. 287/1991 (non sarà, quindi, applicabile la denuncia di inizio attività di cui al precedente caso 1).

Caso 3: Associazioni e circoli con statuto conforme all'art. 111, D.P.R. 917/1986 (T.U.I.R.) che non aderiscono ad enti o organizzazioni nazionali

Anche in questa ipotesi il regolamento reintroduce il rilascio di un titolo autorizzatorio, previa presentazione di domanda al Comune alla quale deve essere allegata copia semplice e non autenticata dell'atto costitutivo o dello statuto.

Nell'istanza il legale rappresentante dichiara:

- a) Il tipo di attività di somministrazione che l'associazione o il circolo intende esercitare;
- b) L'ubicazione e la superficie del locale adibito a somministrazione;
- c) Che l'associazione ha le caratteristiche di ente non commerciale, ai sensi degli artt. 111 e 111-bis, D.P.R. 917/1986;
- d) Che il locale ove è esercitata la somministrazione è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero

dell'Interno, ai sensi dell'art. 3, c1, L. 287/1991, ed in particolare di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Se la somministrazione è gestita direttamente dall'ente o associazione non sarà necessaria l'iscrizione al REC, requisito richiesto, diversamente, nel caso in cui la gestione sia affidata a terzi.

Il Comune ha il compito di verificare, in sede di rilascio dell'autorizzazione, la conformità dello statuto associativo alle previsioni dell'art. 111 e 111-bis, D.P.R. 917/1986, ed in particolare:

- La sussistenza di modalità volte a garantire l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente la partecipazione al rapporto associativo in termini di temporaneità;
- L'effettivo svolgimento dell'attività istituzionale.

La norma introduce, inoltre, un meccanismo di silenzio-assenso secondo il quale, decorsi inutilmente 45 giorni dalla presentazione della domanda, la stessa si intende accolta.

Il legale rappresentante dell'associazione o del circolo è obbligato a comunicare immediatamente al Comune le variazioni intervenute successivamente alla dichiarazione relative al rispetto delle condizioni previste dall'art. 111 e 111-bis, D.P.R. 917/1986 e da quelle indicate dall'art. 3 D.P.R. 235/2001.

Caso 4: Associazioni e circoli con statuto non conforme all'art. 111, D.P.R. 917/1986 (T.U.I.R.) che non aderiscono ad enti o organizzazioni nazionali

Se il circolo non aderisce ad alcuna organizzazione nazionale e lo statuto non è conforme alle previsioni del D.P.R. 917/1986, l'esercizio dell'attività è subordinato all'iscrizione al REC del legale rappresentante o suo delegato nonché ad autorizzazione comunale.

Disposizioni di carattere generale

- L'art. 4 del D.P.R. 235/2001 stabilisce che la denuncia di inizio attività e l'autorizzazione alla somministrazione hanno valore di autorizzazione di Pubblica Sicurezza. Tale disposizione appare conforme alle recenti modifiche al TULPS dirette a unificare il titolo amministrativo e quello di pubblica sicurezza in un unico provvedimento.
- Quando la somministrazione è svolta direttamente dal circolo privato o dall'associazione, alle condizioni descritte al punto precedente, non è richiesta l'iscrizione al REC (Registro esercenti il commercio, tenuto presso la Camera di Commercio) del legale rappresentante di cui all'art. 2, L. 287/1991. Diversamente, **tale iscrizione è necessaria** se l'attività di somministrazione è **affidata in gestione a terzi**.

Il D.P.R. 235/2001, inoltre, specifica che il legale rappresentante dell'ente deve comunicare al Comune ogni variazioni intervenuta successivamente alla denuncia di inizio attività.

4. O.N.L.U.S.

4.1. Definizione

O.N.L.U.S. è l'acronimo per indicare le Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale, che possono essere Associazioni, Comitati, Fondazioni, Cooperative.

La figura delle O.N.L.U.S. è stata introdotta per effetto del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n°460, non rappresenta una nuova entità giuridica, bensì una speciale categoria di enti non commerciali riconosciuta solamente sul piano fiscale, purchè tali enti abbiano i requisiti specifici di forma e sostanza.

E' proprio dal punto di vista fiscale, infatti, che la qualifica di ONLUS produce i suoi effetti, consentendo l'accesso a particolari regimi di esenzione e di agevolazione quali ad esempio per:

- imposte sui redditi;
- IVA;
- ritenute;
- imposte di bollo;
- tasse di concessione governativa;
- imposte di successione e donazione;
- imposte di registro;
- tributi locali;
- ecc.

La casistica dei benefici fiscali di cui le ONLUS sono destinatarie, comporta però una corrispondente proporzionale rigidità dei requisiti che ne consentono il riconoscimento. La normativa, tanto è vero, elenca espressamente:

- i soggetti che possono essere qualificati come ONLUS;
- i soggetti che non possono essere ONLUS;
- i soggetti considerati di diritto come ONLUS;
- i settori di attività in cui i soggetti devono **esclusivamente** operare per rientrare nell'ambito delle ONLUS.

Dal punto di vista sostanziale l'oggetto delle ONLUS **deve perseguire scopi di solidarietà sociale, nell'ambito dei settori rigidamente prescritti dalla legge.**

Quindi sono ONLUS le Associazioni, i Comitati, le Fondazioni, le Cooperative e tutti gli altri enti di carattere privato i cui statuti prevedono **espressamente** lo svolgimento in uno o più settori qui elencati che si possono dividere in due gruppi:

- A) Settori che **non** possono svolgere l'attività a favore dei soci, parenti e affini bensì nei confronti:
- **di persone svantaggiate in ragione delle condizioni fisiche, politiche, economiche, sociali e familiari;**
 - componenti collettività estere limitatamente agli aiuti umanitari.
- B) Settori che possono (per la loro intrinseca natura) rivolgersi a **chiunque**.

4.2. I settori del Gruppo A

- assistenza sanitaria;
- istruzione;
- formazione;
- sport dilettantistico;
- promozione della cultura e dell'arte (se non finanziata dallo Stato);
- tutela dei diritti civili.

I settori sopra indicati debbono quindi svolgersi a favore **di terzi** (non soci) **svantaggiati** oppure **soci** purchè **svantaggiati** (es.: le Associazioni di auto-aiuto).

Deroga

Le ONLUS di questo gruppo possono però svolgere anche le attività di cui sopra per terzi non svantaggiati o altre attività accessorie che siano parte integrante per il raggiungimento degli scopi istituzionali purchè i **proventi** non superino il 66% delle spese complessive dell'ONLUS (trattasi dalle attività cosiddette **connesse o accessorie**).

4.3. I settori del gruppo B

- assistenza sociale e socio-sanitaria (attenzione che è diverso dal solo “sanitario”);
- beneficenza;
- tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico di cui alla Legge 1° Giugno 1939 n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 30/09/63 n. 1409;
- tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente (esclusa l'attività di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi, di cui all'art. 7 del Decreto Legislativo n. 22 del 05/02/97 **se esercitata abitualmente**);
- ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta da **fondazioni o ad essa affidata dalle università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità da definire**;
- attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

Sono in ogni caso considerate O.N.L.U.S.(ONLUS di diritto):

- gli organismi di volontariato iscritti nei registri regionali (l. 266/91);
- le cooperative sociali (l. 381/91);
- le organizzazioni non governative idonee in base (l. 49/97).

Le normative di maggior favore previste per tali organismi sono in ogni caso fatte salve.

4.4. Clausole statutarie obbligatorie per ONLUS

1. Attività esclusiva in uno o più degli 11 settori specifici;
2. Finalità di solidarietà sociale nei confronti di persone svantaggiate o collettività estere per aiuti umanitari (per i settori del gruppo A);
3. **Nessuna attività non istituzionale ma solo direttamente connessa o accessoria;**
4. **Nessuna distribuzione anche indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale a favore di soci e terzi;**
5. Impiego di utili o avanzi di gestione solo per attività istituzionali o connesse;
6. Devoluzione del patrimonio per scioglimento ad altre ONLUS;
7. Redazione del bilancio o rendiconto economico-finanziario con relazione illustrativa;
8. Disciplina uniforme ed effettività del rapporto associativo senza limiti temporali e con diritto di voto (ad eccezione delle Fondazioni);
9. Utilizzo del termine ONLUS nella denominazione sociale

4.5. Agevolazioni fiscali

1) Imposte sui redditi

- Esclusione dall'imposizione delle attività complessivamente svolte dalle ONLUS (ad eccezione delle Cooperative) ovvero dell'IRES sugli avanzi d'esercizio o sui redditi di impresa comunque tassabili;
- **Attività istituzionali: non si considerano svolte nell'esercizio di attività commerciali;**
- **Attività connesse (art. 10, comma 5), comprese quelle accessorie, non concorrono alla formazione dell'imponibile fiscale (pertanto non sono soggette all'IRES).**

2) Imposta valore aggiunto (IVA)

- Nessuna particolare agevolazione per le ONLUS: si è assoggettati al regime IVA, anche se in esenzione per alcune attività;
- Coordinamento con il D.P.R. n. 633/1972 (Testo unico sull'IVA), in particolare con l'art. 10, n. 12, 15, 19, 27-ter, relativamente ad attività tipiche delle ONLUS (operazioni esenti); (Vedi note seguenti)

- Restano comunque **gli obblighi anche contabili per le operazioni rientranti nel campo IVA (l'art. 15 del Decreto Legge n. 460/97 esonera comunque dalla certificazione dei corrispettivi, scontrino, ricevuta fiscale le attività istituzionali).**

Note: Sono esenti da IVA

- Le cessioni a titolo gratuito fatte ad Enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica.
- Le prestazioni di trasporto di infermi e feriti con ambulanza.
- Le prestazioni di ricovero e cura compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti triennali.
- Le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento e la riqualificazione e riconversione professionale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiale didattico.
- Le prestazioni socio-sanitarie di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di Aids, degli handicappati psico-fisico, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza.

3) Altre imposte erariali e locali

Esenzioni di carattere soggettivo per:

- imposta di bollo per gli atti riguardanti le Onlus (art. 17)
- tasse sulle concessioni governative (art. 18)
- imposta sulle concessioni e donazioni (già prevista per le Cooperazioni Sociali) (art. 19)
- imposta sull'incremento di valore degli immobili acquistati a titolo gratuito e imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili (artt. 20 e 21)
- imposta di registro per trasferimento della proprietà di beni immobili e diritti reali di godimento, se utilizzati entro due anni per l'esercizio di attività istituzionali (art. 22)
- imposte sugli spettacoli per tali attività svolte occasionalmente (art. 23)
- imposte su lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza, come per gli enti morali (art. 24)

- 4) Ai Comuni, per quanto riguarda le imposte di loro pertinenza, è data facoltà di prevedere l'esenzione per le ONLUS (esempio ICI).
- 5) Le Regioni hanno la facoltà di prevedere esenzioni per quanto di competenza. Ad esempio la Regione Lombardia ha escluso da IRAP le ONLUS.

4.6. Le donazioni alle ONLUS – Detraibilità

TIPOLOGIA DELLE EROGAZIONI	BENEFICI FISCALI
Erogazioni liberali da privati	
<ul style="list-style-type: none"> • Erogazioni in denaro fino a € 2.065,82 del reddito; 	Detrazione al 19% da imposta lorda
<ul style="list-style-type: none"> • Contributi associativi, per importo non superiore a € 1291,14, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano in settori di cui alla L. n. 3818/1886. 	Detrazione al 19% da imposta lorda
Erogazioni liberali e cessioni gratuite da imprese	
<ul style="list-style-type: none"> • Erogazioni in denaro fino a € 2.065,82 del reddito di impresa; 	Deduzione dal reddito di impresa.
<ul style="list-style-type: none"> • Erogazioni in denaro fino al 2% del reddito di impresa; 	Deduzione dal reddito di impresa.
<ul style="list-style-type: none"> • Costo del personale per servizi in favore delle Onlus; 	Deduzione fino al 5% del costo del lavoro
<ul style="list-style-type: none"> • Cessioni gratuite di derrate alimentari e prodotti farmaceutici ovvero di beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa che sono prossimi al ritiro dal commercio. 	Non sono considerati ricavi (perché destinati a finalità estranee all'esercizio di impresa).

4.7. Le scritture contabili delle ONLUS

1. Per l'attività complessivamente svolta, le ONLUS diverse dalle cooperative devono redigere scritture contabili cronologiche utilizzando **libro giornale e libro degli inventari**.

2. Entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale devono rappresentare **in apposito documento la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'organizzazione**, distinguendo le attività direttamente connesse, anche se non rilevanti ai fini delle Imposte dirette. Per queste attività **devono essere tenute le scritture contabili rappresentate dal libro giornale, inventari, registri IVA**, registro dei beni ammortizzabili, eventualmente le scritture di magazzino, se con volume d'affari per prestazioni di servizi **superiore a € 309.874,14**; se inferiore i soli registri IVA.
3. Nell'ipotesi in cui l'ammontare annuale delle attività non sia superiore a € 15.493,70 per le prestazioni di servizi o a € 25.822,84 negli altri casi, gli adempimenti contabili per tali attività connesse possono essere assolti utilizzando semplicemente un apposito rendiconto unico, vidimato all'Ufficio Iva sul quale si riepiloga acquisti e vendite o sui normali registri Iva (art. 3 Legge 662/9 comma 166).
4. I soggetti che nell'esercizio delle attività istituzionali e connesse non abbiano realizzato complessivamente nell'anno un ammontare di proventi superiore a € 51.645,68 (indicizzato di anno in anno) possono tenere per l'anno successivo in luogo delle scritture contabili il rendiconto delle entrate e delle spese complessive, dal quale devono risultare anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese. (Il limite è aggiornato a € 67.446,17 con D.P.C.M. del 28/11/97, pubblicato sulla G.U. del 18/12/97, n. 294).
5. Per gli ORGANISMI DI VOLONTARIATO (L. 266/91) e LE ONG (L. 49/97) **qualsiasi sia il volume d'affari** è sufficiente il rendiconto economico e finanziario) di fine esercizio; la forma delle scritture è libera. La Legge n. 266/91 impone comunque che il rendiconto economico preveda la descrizione analitica delle voci di Entrata ed Uscita.

4.8. L'obbligo dei revisori contabili

Qualora i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di 1.032.000, il bilancio deve recare una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.

5. ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

5.1. Definizione

Molte sono le Associazioni che agiscono soprattutto con l'apporto gratuito dei soci volontari. In tema di volontariato, particolare rilevanza a livello normativo è rivestita dalla **legge 11 agosto 1991, n°266 – Legge quadro sul volontariato** – la quale oltre a riconoscere il valore sociale di tale attività, intende promuovere lo sviluppo delle Associazioni di volontariato stabilendo tra l'altro i principi cui le regioni e le province autonome devono attenersi nel disciplinare i rapporti fra istituzioni pubbliche e organizzazioni di volontariato.

L'art. 2 della Legge definisce il volontariato come attività che deve essere prestata in modo:

- personale;
- spontaneo;
- gratuito;

tramite un'organizzazione che **non persegua scopi di lucro ma sia indirizzata verso finalità puramente di tipo solidaristico.**

Le organizzazioni di volontariato per essere tali devono in particolare svolgere la **propria attività avvalendosi in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali dei propri associati.**

5.2. Aspetti costitutivi

Le organizzazioni di volontariato possono assumere qualsiasi veste giuridica, purchè compatibile con lo scopo solidaristico.

Atto costitutivo e statuto

Nell'atto costitutivo o nello statuto, oltre a quanto espressamente previsto per il tipo di forma giuridica assunta dall'organizzazione, alcuni elementi debbono comunque espressamente e obbligatoriamente essere indicati; in particolare deve essere prevista:

- l'assenza di fini di lucro;
- la democraticità della struttura;
- l'elettività e la **gratuità delle cariche associative;**
- **la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti;**
- i criteri di ammissione e al contempo di esclusione degli aderenti;
- gli obblighi e i diritti degli aderenti stessi;
- l'obbligo di formazione del bilancio; le modalità di approvazione del bilancio da parte dell'assemblea degli aderenti.

L'organizzazione come è già stato precisato deve svolgere la propria attività avvalendosi in modo determinante e prevalente dei propri aderenti; tuttavia la legge consente **all'ente di assumere lavoratori dipendenti o di avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo purchè nei limiti strettamente necessari:**

- al regolare funzionamento della organizzazione;
- alla qualificazione o specializzazione dell'attività svolta.

L'organizzazione può inoltre svolgere attività commerciale o produttiva purchè tale attività rivesta caratteristiche di marginalità.

I criteri relativi al **concetto di marginalità** sono stati fissati dal Ministero delle finanze dal D.M. 25 maggio 1995; in particolare si considerano attività commerciali e produttive marginali le seguenti attività:

- b) **attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà** svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze o in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato;
- c) **attività di vendita di beni acquistati da terzi a titolo gratuito** a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- d) **cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari** sempre che la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- e) **attività di somministrazione di alimenti e bevande** in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
- f) **attività di prestazione di servizi resi in conformità alle finalità istituzionali**, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 111, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedono del 50% i costi di diretta imputazione.

Le attività devono essere svolte:

- in funzione della realizzazione del fine istituzionale dell'organizzazione di volontariato;
- senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato, quali l'uso di pubblicità dei prodotti, di insegne elettriche, di locali attrezzati secondo gli usi dei corrispondenti esercizi commerciali, di marchi di distinzione dell'impresa.

I soci volontari

Nelle organizzazioni in esame la figura principale rimane comunque quella del volontariato, ovvero quella del soggetto che presta la propria attività in modo gratuito e spontaneo.

L'art 2, comma 2 e 3 della più volte citata legge quadro dispone a tal proposito che l'attività del volontario non può, in nessun caso essere retribuita, né

dall'organizzazione di appartenenza né, tanto meno, dal soggetto beneficiario dell'intervento solidaristico.

Al volontario possono essere, eventualmente, rimborsate dall'organizzazione le spese effettivamente sostenute e documentate, entro limiti preventivamente stabiliti dall'organizzazione stessa.

5.3. Aspetti particolari

Il registro delle organizzazioni di volontariato

Le organizzazioni di volontariato che possiedono i requisiti hanno il diritto ad essere iscritti nei registri generali delle organizzazioni di volontariato istituiti e curati dalle singole regioni o province autonome.

L'iscrizione al registro permette all'organizzazione di **accedere ai contributi pubblici, di stipulare convenzioni** con lo Stato, Regioni, province, Enti locali ed altri Enti pubblici e di **beneficiare di particolari agevolazioni fiscali.**

Registro degli aderenti o soci

Le organizzazioni di volontariato **hanno l'obbligo di assicurare i propri aderenti**, che prestano **attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connesse allo svolgimento dell'attività stessa e per la responsabilità civile per i danni eventualmente cagionati a terzi.**

Per questo motivo l'organizzazione deve tenere il registro degli aderenti che prestano la propria attività di volontariato.

Il registro, prima di essere posto in uso, deve essere:

- numerato progressivamente in ogni pagina;
- **validato in ogni foglio da un notaio, o da un segretario comunale, o da un altro pubblico ufficiale abilitato a tali adempimenti.**

6. ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE, ONLUS E ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO A CONFRONTO

Tipologia e caratteristiche	Associazioni di Promozione Sociale	ONLUS	Organizzazioni di volontariato ONLUS di diritto
Requisiti	<p>Sono considerate tali: 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.</p> <p>Usufruibili le disposizioni di cui al D.Lgs. n. 460/1997 (primi 9 articoli, esclusi quelli riservati alle ONLUS) ed alla legge n. 383/2000.</p> <p>Obbligo di iscrizione nei Registri nazionali o regionali delle associazioni di promozione sociale.</p>	<p>Possono acquisire lo status di ONLUS i soggetti che svolgono una delle 11 attività tassativamente elencate all'art. 10, D.Lgs. n. 460/1997.</p> <p>Usufruibili le agevolazioni fiscali di cui al D.Lgs. n. 460/1997.</p> <p>Obbligo di iscrizione nell'Anagrafe unica delle ONLUS tenuta presso il Ministero delle Finanze, tramite comunicazione.</p>	<p>Usufruibilità delle disposizioni di cui alla legge n. 266/1991, al D.M. 25 maggio 1995 (attività produttive marginali), al D.Lgs n. 460/1997 riservate agli enti non commerciali ed alle ONLUS.</p> <p>Obbligo di iscrizione nei Registri regionali del volontariato.</p>
Adeguamento dello statuto	<p>Adeguamento dello statuto "simile", se non uguale, a quello previsto per le ONLUS e per gli enti non commerciali, in genere, che vogliono usufruire delle agevolazioni di cui al D.Lgs n. 460/1997.</p>	<p>Obbligo di adeguamento dello statuto, ai sensi dell'art. 10, D.Lgs n. 460/1997.</p>	<p>Conformità dello statuto alle disposizioni della legge n. 266/1991.</p> <p>Alcun obbligo di modifica per acquisire lo</p>

			status di ONLUS. In molti casi, necessità di modifica dello statuto per diventare associazioni di promozione sociale.
Retribuzione di soci ed aderenti	Retribuzione dei soci solo in casi di “stretta necessità”.	Divieto di retribuzione dei soci non previsto.	Divieto assoluto di retribuire i propri aderenti.
Agevolazioni fiscali	Scarsa rilevanza delle agevolazioni fiscali contenute nella legge n. 383/2000. In linea di massima, le agevolazioni fiscali maggiori rimangono contenute nel D.Lgs n. 460/1997 (nei primi 9 articoli), alle quali già possono accedere le associazioni con statuti adeguati. Problema irrisolto del godimento delle agevolazioni riservate (esclusivamente) alle associazioni riconosciute dal Ministero degli Interni.	Rilevanti agevolazioni fiscali in tema di detassazione delle attività istituzionali e di quelle direttamente connesse. Vincolo di svolgere solo attività di solidarietà sociale, ad eccezione di quelle qualificate come direttamente connesse.	Agevolazioni fiscali ancora maggiori di quelle riservate alle ONLUS: forte incisività dal punto di vista del risparmio fiscale della legge n. 266/1991 (e successivo D.M. 25/05/95 sulle attività produttive marginali); usufruibilità delle disposizioni del D.Lgs n. 460/1997, integralmente, in quanto enti non commerciali e ONLUS di diritto.
Fondi	Destinazione di appositi fondi per progetti e iniziative innovativi, gestiti dall'Osservatorio nazionale per l'associazionismo di promozione sociale.	Destinazione di appositi fondi alle ONLUS.	Destinazione di appositi fondi distinti da altri. Possibilità di stipulare convenzioni con enti

	Possibilità di stipulare convenzioni con enti pubblici.		pubblici. Usufruibilità dei fondi riservati alle ONLUS, in quanto ONLUS di diritto.
Iscrizione in registri e anagrafe	Iscrizione nel Registro regionale e controllo preventivo da parte di Organismi regionali o nazionali (a seconda del Registro). Competenze di controllo all' Authority e all'Osservatorio nazionale delle associazioni di promozione sociale.	Iscrizione all' Anagrafe tributaria delle ONLUS.	Iscrizione nel Registro regionale del volontariato; competenze di controllo alla Regione in via preventiva e successiva; competenze di controllo all' Authority. Sono ONLUS di diritto senza richiedere l'iscrizione all' Anagrafe delle ONLUS.
Deducibilità/ detraibilità delle erogazioni	Possibilità di rendere deducibili/detraibili le liberalità.	Possibilità di rendere deducibili/detraibili le liberalità.	Possibilità di rendere deducibili/detraibili le liberalità.

7. LE ASS. SPORTIVE DILETTANTISTICHE

7.1. Premessa generale.

Le Associazioni Sportive Dilettantistiche che hanno una struttura democratica e che inseriscono nella loro denominazione specificamente la dicitura, senza abbreviazioni, di “associazione sportiva dilettantistica” godono di ulteriori e specifiche agevolazioni tributarie aggiuntive e di alcune deroghe rispetto alle normative già semplificate previste dalla Legge n.398/91 e dal Decreto Lgs. n. 460/97.

7.2. Condizioni per usufruire delle agevolazioni.

Le condizioni per usufruire delle agevolazioni sono:

- l'appartenenza o l'affiliazione a:
 - **CONI e Federazioni sportive nazionali;**
 - Unione nazionale per l'incremento delle razze equine (**Unire**);
 - **Enti di promozione sportiva;**
 - **altro organismo** (avente anche forma societaria o cooperativa) comunque denominato che persegua finalità sportive dilettantistiche, **ricosciuto** dai soggetti dei punti precedenti.
- Iscrizione al **Registro delle Società e delle Associazioni sportive dilettantistiche** istituito presso il CONI.
- Adozione del regime fiscale Legge 398/91 (tranne per lettera f del punto 7.3.)

7.3. Le ulteriori agevolazioni tributarie.

a) Proventi non imponibili derivanti da manifestazioni o eventi sportivi e da raccolte pubbliche di fondi

I proventi non imponibili sono quelli derivanti da:

- attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ovvero le attività strutturalmente funzionali alla manifestazione sportiva e rese in concomitanza con lo svolgimento della stessa);
- raccolte pubbliche di fondi (le attività di raccolta pubblica di fondi non devono essere correlate ad una qualsiasi manifestazione sportiva, ma devono rispettare le condizioni disposte dall'art.143, co3, D.P.R. 917/1986).

Tali proventi non sono imponibili se rispettano le seguenti condizioni:

- **limiti di frequenza:** il numero degli eventi non può essere complessivamente superiore a 2 per anno;
- **limiti quantitativi:** Il reddito imponibile escluso da imposte (IVA e IRES) non può superare il limite annuo complessivo fissato con decreto del Ministro delle

Finanze, di concerto con il Ministro per i Beni e le Attività culturali: attualmente l'importo massimo è fissato in **€51.645,69** (D.M. 10.11.1999);

- **opzione per il regime previsto dalla Legge 398/91.**

N.B. : i limiti di cui sopra operano non in relazione alla singola attività (raccolta di fondi o altri eventi o manifestazioni sportive) ma complessivamente per l'insieme di tali attività organizzate dall'associazione.

c) Perdita della qualifica di ente non commerciale

Le associazioni sportive dilettantistiche ai fini della perdita della qualifica di ente non commerciale **non hanno l'obbligo d'effettuare attività commerciali minori rispetto alle attività istituzionali.**

d) Contributi – Ritenuta d'acconto 4%

I contributi erogati dal CONI, dalle federazioni sportive e dagli enti di promozione sportiva riconosciuti alle associazioni sportive dilettantistiche non sono mai soggetti alla ritenuta d'acconto del 4% ai fini Ires.

e) Contratti di sponsorizzazione

I contratti di sponsorizzazione hanno la presunzione assoluta di spese di pubblicità fino ad un ammontare di € 200.000 e pertanto sono integralmente deducibili per il soggetto erogante (in genere aziende).

f) Detraibilità delle erogazioni liberali

L'importo massimo su cui calcolare la detrazione del 19% per le erogazioni liberali in denaro a favore delle associazioni sportive dilettantistiche effettuate da persone fisiche e da altri enti non commerciali o società o associazioni sportive dilettantistiche è di **€1.500,00** annuo.

g) Compensi corrisposti ai collaboratori

Non concorrono a formare il reddito imponibile Ire (ex-Irpef) le indennità, i rimborsi forfetari, i premi e i compensi per un importo **non superiore complessivamente nel periodo d'imposta, a € 7. 500** corrisposti ad allenatori, istruttori, dirigenti e collaboratori.

La parte di compenso superiore a € 7.500,00 è assoggettata a **ritenuta alla fonte pari all'aliquota del primo scaglione di reddito delle persone fisiche maggiorata delle addizionali Ire regionali e comunali.**

I compensi devono derivare da incarichi per **l'esercizio diretto** di attività sportive dilettantistiche, compresi coloro che partecipano direttamente alla

realizzazione di manifestazioni sportive, le cui prestazioni sono funzionali alla realizzazione dell'evento stesso. **Anche le attività di carattere amministrativo – gestionale di natura non professionale rientrano nell'agevolazione.**

La condizione per poter usufruire di tale agevolazione è che ogni entrata ed uscita dell'associazione superiore a € 516,46 sia effettuata tramite transazioni bancarie o postali, quindi non in contanti, pena anche la decadenza dai benefici della L 398/91 e di ogni altra agevolazione. Ricordiamo ancora che per quest'ultima agevolazione non è comunque necessario aver scelto il regime della Legge n.398/91.

Le disposizioni tributarie di cui sopra con la L. n. 350 del 24/12/2003 sono state estese anche alle:

- a) associazioni bandistiche;**
- b) cori amatoriali;**
- c) compagnie filodrammatiche;**
- d) associazioni di musica e danza popolare**

che siano legalmente riconosciute e non abbiano fini di lucro.

L'espressione "legalmente riconosciute" da parte del legislatore è alquanto infelice e rende di fatto impraticabile la norma, se intendeva riferirsi al riconoscimento delle personalità giuridica che generalmente nessuno degli enti di cui sopra possiede.

Alla data attuale si è ancora in attesa di chiarimenti da parte del legislatore.

8. NORME FISCALI GENERALI PER TUTTI GLI ENTI NON COMMERCIALI

8.1. Esclusioni dalle imposizioni fiscali

- **Sono esclusi dalle imposte sul reddito e da IVA** i fondi pervenuti agli Enti non commerciali attraverso **raccolte pubbliche** occasionali in relazione a ricorrenze, collaborazioni o campagne di sensibilizzazione, anche attraverso offerte di beni di modico valore o di servizi prestati ai sovventori.
- **Sono esclusi dalle imposte sul reddito** i contributi corrisposti dalle amministrazioni pubbliche agli enti non commerciali per lo svolgimento convenzionato o in regime d'accreditamento ai sensi della legge in materia di sanità di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

8.2. Scritture specifiche per la raccolta di fondi

Obbligo di redazione, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito **separato rendiconto tenuto e conservato** con **Relazione Illustrativa** da cui risultino in modo chiaro e trasparente le **entrate** e le **spese** della Raccolta Fondi.

8.3. Perdita della qualifica di ente non commerciale

Gli Enti non commerciali (di qualsiasi tipo ad eccezione delle associazioni sportivo-dilettantistiche) perdono tale qualifica se si realizza:

- prevalenza, indipendentemente dalle previsioni statutarie, dell'esercizio di attività commerciale per un intero periodo d'imposta;
- prevalenza di ricavi e spese commerciali rispetto alle prestazioni e ai costi delle attività istituzionali;
- prevalenza di immobilizzazioni relative all'attività commerciale (al netto degli ammortamenti) rispetto alle altre attività;
- prevalenza dei redditi commerciali rispetto alle entrate istituzionali.

8.4. Reddito complessivo degli Enti non commerciali

Gli Enti non commerciali devono assoggettare all'Imposta sul Reddito **non solo i redditi derivanti da attività commerciali** (redditi d'impresa) **ma anche i:**

- **redditi fondiari** (per immobili o terreni di proprietà);

- **redditi di capitale** (per investimenti finanziari);
- **redditi diversi**, quali per esempio le plusvalenze realizzate per le vendite di terreni, beni immobili, cessioni di partecipazioni societarie, redditi per locazione, affitto, noleggio di beni mobili,...

L'art. 143 del T.U.I.R. prevede però la **non commercialità delle c.d. attività minori**, cioè delle prestazioni di servizi non rientranti nell'art.2195 c.c. (attività d'impresa) rese in conformità alle finalità istituzionali dell'Ente, **senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.**

Affinché le prestazioni di servizi, diverse da quelle previste dall'art. 2195 del c.c. non siano considerate attività commerciali e, quindi, i relativi **redditi non siano considerati redditi d'impresa, occorre che coesistano queste tre condizioni:**

1. **prestazioni rese in modo conforme alle finalità istituzionali dell'ente;**
2. **manca di organizzazione specifica;**
3. **richiesta di corrispettivi in misura non eccedente i costi di diretta imputazione sostenuti per la prestazione stessa.**

8.5. Iscrizione al REA

Gli enti non commerciali devono iscriversi al REA (Repertorio notizie economiche ed amministrative) nella specifica sezione di "Enti che non svolgono in via prevalente attività economica e commerciale" tenuto presso la Camera di Commercio del luogo dove ha sede l'ente.