

ENTI NON COMMERCIALI DI TIPO ASSOCIATIVO: ASPETTI GIURIDICI, CONTABILI E FISCALI

A cura del Dott. Roberto Barbi

ASPETTI GIURIDICI

Codice civile

Articoli dal numero 14 al numero 42 del Codice Civile

Disciplina delle associazioni riconosciute e non, delle fondazioni e dei comitati

Art 36 Ordinamento e amministrazione delle associazioni non riconosciute.

- [I]. L'ordinamento interno e l'amministrazione delle associazioni non riconosciute come persone giuridiche sono regolati dagli accordi degli associati.
- [II]. Le dette associazioni possono stare in giudizio nella persona di coloro ai quali, secondo questi accordi, è conferita la presidenza o la direzione.

Art 37 Fondo comune.

- [I]. 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.

Art 38 Obbligazioni.

- [I]. Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

ASPETTI GIURIDICI

Art. 38 – responsabilità degli amministratori

La norma in esame si riferisce genericamente a persone che rappresentano l'associazione e che agiscono in nome e per conto: tali persone non possono essere persone qualunque, ma devono necessariamente essere amministratori, oppure secondo autorevole dottrina, coloro che hanno agito in base ad una procura rilasciata dagli amministratori.

L'amministratore che stipula un contratto in nome e per conto dell'associazione, deve sapere che, firmando il contratto, assume personalmente la responsabilità dell'adempimento dell'obbligazione: l'altro contraente potrà agire contro di lui in qualunque momento, anche dopo la cessazione dalla carica (a nulla valgono lettere di scarico di responsabilità).

Nota: possibilità di fallimento se oggetto esclusivo o principale è un'attività commerciale – trattamento degli amministratori come soci illimitatamente responsabili.

Consiglio: far verbalizzare le proprie singole osservazioni e contrarietà

ASPETTI GIURIDICI

Operazioni straordinarie

Trasformazione:

da associaz. senza fine di lucro a società possibile

da società a associazione possibile

Fusione:

Tra associazioni possibile

ASPETTI GIURIDICI

ATTO COSTITUTIVO (ACCORDO/CONTRATTO TRA GLI ASSOCIATI) E STATUTO (ORDINAMENTO)

FORMA ATTO COSTITUTIVO

Associazioni riconosciute:
atto pubblico

Associazioni non riconosciute:
la legge non prevede nessuna formalità; può essere valido anche se fatto con una semplice scrittura privata o addirittura oralmente.

DISPOSIZIONI OBBLIGATORIE ATTO COSTITUTIVO

Associazioni riconosciute:
elenco tassativo art. 16 c.c.

Associazioni non riconosciute:
1) lo scopo
2) le condizioni per l'ammissione degli associati
3) le regole sull'ordinamento interno e l'amministrazione

Non obbligatori, ad esempio, denominazione/sede/patrimonio

Nota: le disposizioni che di solito leggiamo negli statuti sono inserite per poter usufruire di determinate agevolazioni di natura fiscale e non fiscale

ASPETTI GIURIDICI

ORGANI DELLE ASSOCIAZIONI

- Assemblea dei soci o degli associati
- Consiglio Direttivo
- Collegio dei Revisori (facoltativo)
- Collegio dei Probiviri (facoltativo)

COLLEGIO DEI REVISORI

E' obbligatorio?

A riguardo bisogna precisare che non esiste una disposizione specifica che vincoli gli Enti non commerciali a dotarsi di un apposito organo di controllo come accade invece per le società di capitali, a parte alcuni casi specifici come: le Fondazioni bancarie, le Fondazioni liriche e le Onlus che conseguono, per due anni consecutivi, proventi superiori a 1.032,91 euro (queste ultime hanno l'obbligo di cui all'art. 25 comma 5 del Decreto Legislativo 460/97, di allegare al bilancio una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori contabili).

Da segnalare che l'orientamento del Consiglio di Stato, con riferimento agli enti non profit **dotati di personalità giuridica**, è stato sempre costante nel ritenere obbligatorio, ai fini del riconoscimento giuridico, la previsione nell'ambito dello Statuto di un organo di controllo, di solito denominato "**Collegio dei revisori**".

Si può quindi affermare che per le associazioni sportive dilettantistiche e per le associazioni senza fine di lucro in generale, non è obbligatoria l'istituzione di un organo di controllo interno. La nomina è facoltativa e dipende da fattori di opportunità o eventualmente da obblighi imposti da federazioni o registri o albi di associazioni che espressamente lo prevedano per il riconoscimento o per l'iscrizione agli stessi.

ASPETTI GIURIDICI

Se nominato il collegio, i revisori devono essere iscritti al Registro dei Revisori?

Non c'è nessuna disposizione normativa in tal senso, quindi si può tranquillamente affermare che non devono obbligatoriamente essere iscritti al registro dei revisori. La scelta dipende da fattori di opportunità o dalla volontà dei soci da indicare espressamente nello statuto.

Da segnalare, tuttavia, che a fronte di rilevanti agevolazioni (non solo fiscali) le Onlus sono soggette a particolari controlli. Tra questi si cita quello indicato dal comma 5 dell'art. 20bis del D.P.R. n. 600/73, il quale prevede che qualora i proventi dell'attività complessiva superino per due anni consecutivi l'ammontare di € 1.032913,80 al "bilancio" deve essere allegata anche la relazione dell'organo di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.

COLLEGIO DEI PROBIVIRI

E' un organo che normalmente viene istituito per dirimere le questioni tra gli associati e l'associazione o tra gli associati stessi. E' un organo facoltativo; talvolta la sua istituzione è prevista dai regolamenti di federazioni o registro i albi di associazioni per l'iscrizione dell'ente agli stessi.

ASPETTI GIURIDICI

DISPOSIZIONI STATUTARIE: ESEMPI E CASI PRATICI

- alcune sono comuni, altre dipendono dalla tipologia dell'associazione (culturale, sportiva dilettantistica, di categoria, ecc.ecc.)
- è opportuno distinguere **scopi/finalità** dalle **attività** che vengono poste in essere per raggiungere i suddetti scopi/finalità
- inserire nelle attività la possibilità di effettuare attività di natura commerciale in via accessoria e ausiliaria al raggiungimento dello scopo sociale
- inserire in modo chiaro e preciso le modalità di ammissione a socio
- inserire possibilità di assumere dipendenti, stipulare contratti di collaborazione, associazione in partecipazione, in base alle possibilità economico/finanziarie dell'associazione
- prevedere in modo chiaro e preciso le modalità di convocazione e di funzionamento dell'assemblea di soci (quorum costitutivi e deliberativi) e del consiglio direttivo;
- prevedere norme per l'eleggibilità dei membri del consiglio direttivo, per il funzionamento e per la decadenza degli stessi
- indicare quali sono le entrate dell'associazione ed il patrimonio
- prevedere l'obbligo di redazione del rendiconto economico/finanziario
- prevedere norme per lo scioglimento dell'associazione e destinazione dell'eventuale patrimonio rimanente

ASPETTI CONTABILI

ATTIVITA' ISTITUZIONALE

OBBLIGHI CONTABILI

Per gli enti non commerciali non sussiste, ai fini civilistici, relativamente alla attività istituzionale, alcuno specifico obbligo contabile o amministrativo in termini di rendicontazione se non quello previsto dall'art. 20 del Codice civile (associazioni riconosciute) relativo alla convocazione dell'assemblea per l'approvazione del bilancio.

Gli enti non commerciali non sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili, di cui agli artt. 2214 e seguenti del Codice Civile. Tale obbligo, infatti, è previsto solo per le imprese.

L'obbligo risulta limitato esclusivamente al momento conclusivo e finale della gestione dell'esercizio sociale, mentre nulla è espressamente stabilito per le rilevazioni e gli obblighi di contabilità da cui il bilancio possa scaturire.

Malgrado la mancanza di obblighi specifici risulta comunque evidente la necessità di tenere una contabilità anche elementare e di predisporre annualmente un rendiconto che riassume le vicende economiche e finanziarie dell'ente in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria dell'associazione.

L'ente non commerciale dovrà, quindi, redigere un rendiconto economico e finanziario, secondo i criteri indicati nello statuto o secondo le modalità liberamente scelte dall'ente stesso. Quanto sopra espresso si riferisce all'ente non commerciale che esercita solo attività istituzionale.

ASPETTI CONTABILI

SCELTA DEL SISTEMA CONTABILE

La scelta del sistema contabile non è determinata da alcuna previsione normativa. Essa deriva dalle seguenti considerazioni e, in particolare da:

- previsioni dello Statuto
- dimensioni dell'ente stesso
- valutazioni di opportunità.

Gli enti non commerciali di piccole dimensioni che svolgono solo attività istituzionale possono limitarsi a tenere un rendiconto di tipo finanziario, ossia procedere alla rilevazione di tutte le entrate e le uscite. Ovviamente un impianto contabile elementare di tipo finanziario non è in grado di rappresentare gli aspetti patrimoniali e finanziari della gestione (es. debiti e crediti a fine esercizio) e ciò per un ente di dimensioni rilevanti è più che opportuno.

ASPETTI CONTABILI

Parametri quantitativi

La contabilità finanziaria può essere utilmente tenuta ove le operazioni economiche siano di modesta entità. In questo caso, l'aspetto finanziario (quote associative, liberalità, contributi, donazioni) assume rilevanza fondamentale e, spesso, in mancanza di operazioni complesse, l'avanzo di gestione tende a coincidere con il risultato economico.

Il riferimento a parametri di tipo quantitativo che possono orientare la scelta del tipo di contabilità è presente in due documenti:

- quello emanato nel 2001, dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti sotto forma di raccomandazione e intitolato *“Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit”*
- quello emanato nel maggio del 2008 dall’Agenzia per le Onlus e denominato *“Linee guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit”*.

Nel primo viene operata una distinzione tra aziende non profit di piccole dimensioni intendendo per tali le aziende che non hanno realizzato proventi annui complessivi superiori a 50.000 Euro nei due esercizi precedenti a quello di riferimento e aziende non profit di media e grande dimensione ossia tutte le entità economiche che superano il suddetto valore.

Per le prime, secondo quanto indicato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti è possibile adottare una rilevazione e rappresentazione dei risultati della gestione sulla base del criterio della “pura cassa”.

La distinzione tra enti di ridotte dimensioni ed enti di media e grande dimensione è ripresa nel documento dell’Agenzia nel quale si precisa che i soggetti con proventi e ricavi annui inferiori ad Euro 100.000, possono redigere, in luogo dello stato patrimoniale e del rendiconto gestionale, un *“rendiconto finanziario predisposto secondo criteri di cassa”*.

Entrambi questi riferimenti a parametri di tipo quantitativo **non hanno alcun effetto vincolante ma solo di indirizzo.**

ASPETTI CONTABILI

REGISTRI CONTABILI E FORMALITA'

Per enti non commerciali (soprattutto quelli di ridotte dimensioni) è sufficiente un registro di prima nota o un libro giornale a partita semplice (cartaceo o tramite foglio elettronico) sul quale vengono rilevate tutte le voci delle entrate e delle uscite ripartite fra le varie poste individuate.

Non esistono adempimenti particolari da seguire, non vi è alcun obbligo di vidimazione, non sono previsti schemi obbligatori, tuttavia devono essere rispettati alcuni principi e, in particolare :

- la cronologicità
- l'ordine
- la analiticità e la correttezza delle annotazioni.

In alternativa alle scritture elementari sopra esposte gli enti non commerciali di maggiori dimensioni possono ricorrere anche all'utilizzo della partita doppia normalmente utilizzata dalle imprese commerciali. In questo caso vi sarà la creazione di un piano dei conti cui seguiranno le scritture secondo le modalità ordinarie già utilizzate per gli enti commerciali. Alla fine dell'esercizio sarà redatto il bilancio dell'esercizio nelle sue componenti tipiche: il conto economico e lo stato patrimoniale.

ASPETTI CONTABILI

FORMA E CONTENUTO RENDICONTO ECONOMICO/FINANANZIARIO

La scelta è libera, dipende da questioni di opportunità e di dimensioni dell'ente.

Alcuni Albi, Enti, Federazioni o associazioni a livello provinciale, regionale e nazionale prevedono dei contenuti e delle forme obbligatorie.

RENDICONTO ECONOMICO/FINANZIARIO PER CASSA O COMPETENZA ????

Il principio generale è sempre quello della competenza. Tuttavia per gli Enti associativi di minori dimensioni è possibile redigere un rendiconto economico/finanziario per cassa. L'importante è sceglierne uno: o per cassa o per competenza. In caso di bilancio per cassa, in caso di importanti somme a cavallo dei due esercizi, darne comunicazione o predisporre un apposito prospetto per una migliore trasparenza. In caso di bilancio per competenza, predisporre un prospetto per la riconciliazione finanziaria.

Nota: esempi di rendiconto

ASPETTI CONTABILI

ATTIVITA' COMMERCIALE

REGOLA GENERALE

Nel caso l'Ente svolga attività commerciale in via accessoria e strumentale al raggiungimento delle finalità dell'associazione, è **OBBLIGATORIO** tenere una **CONTABILITA' SEPARATA** (art.144 co.2 del Tuir).

L'Ente Commerciale è obbligato a tenere la contabilità ordinaria.

L'Ente Non Commerciale può redigere:

- contabilità ordinaria per obbligo (superamento dei limiti di ricavi previsti per le imprese) o per opzione;
- contabilità semplificata (se i ricavi sono entro i limiti previsti per le imprese)
- contabilità in regime forfettario ai sensi della 398/91 (per opzione e se esistono i requisiti).

ASPETTI CONTABILI

MODALITA' DI IMPOSTAZIONE DELLA SEPARAZIONE CONTABILE

La "separazione contabile" dei fatti amministrativi tra la sfera della attività commerciale e istituzionale può avvenire in due modi:

1. mediante l'adozione di due distinti sistemi contabili ad esempio un registro di prima nota per l'attività commerciale e uno per l'attività istituzionale;
2. oppure, in seno alle risultanze contabili complessive dell'ente, tramite l'individuazione di appositi conti o sottoconti, evidenziando la natura della posta contabile sottesa (commerciale, istituzionale o promiscua).

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 13 marzo 2002, n. 86/E ha legittimato questa seconda impostazione precisando che:

“La tenuta di un unico impianto contabile e di un unico piano dei conti, strutturato in modo da poter individuare in ogni momento le voci destinate all'attività istituzionale e quelle destinate all'attività commerciale, non è di ostacolo all'eventuale attività di controllo esercitata dagli organi competenti. La tenuta di una contabilità separata non prevede, infatti, l'istituzione di un libro giornale e di un piano dei conti separato per ogni attività, essendo sufficiente un piano dei conti, dettagliato nelle singole voci, che permetta di distinguere le diverse movimentazioni relative ad ogni attività”.

Questa ultima modalità presenta l'indubbio vantaggio di rilevare nei registri obbligatori tutte le operazioni relative all'ente. Di conseguenza, nell'ipotesi di perdita della qualifica di ente non commerciale risulterebbe più semplice ricongiungere le risultanze dei due sistemi contabili.

La contabilizzazione delle operazioni commerciali, la tenuta dei registri e la conservazione dei documenti nel rispetto degli adempimenti previsti dal regime forfettario della 398/91, soddisfa l'obbligo della tenuta della contabilità separata.

ASPETTI FISCALI

DEFINIZIONE DI ENTE NON COMMERCIALE

ART. 73 TUIR

Comma 1

Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

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

Comma 4

L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'ATTIVITA' ESSENZIALE PER REALIZZARE DIRETTAMENTE GLI SCOPI PRIMARI INDICATI DALLA LEGGE, DALL'ATTO COSTITUTIVO O DALLO STATUTO.

Comma 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; ecc.

ASPETTI FISCALI

ART. 149 DEL TUIR

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.**

ASPETTI FISCALI

ART. 143 DEL TUIR

ART. 143

Reddito complessivo enti non commerciali

1. Il reddito complessivo degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73 e' 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 attivita' commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformita' alle finalita' istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.
2. Il reddito complessivo e' 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 attivita' aventi finalita' sociali esercitate in conformita' ai fini istituzionali degli enti stessi.

ASPETTI FISCALI

ART. 144 DEL TUIR

ART. 144

Determinazione dei redditi

.....

Comma 4.

Spese promiscue all'attività istituzionale e commerciale (determinazione a posteriori):

(ricavi + proventi reddito d'Impresa) / (totale ricavi e proventi)

N.B. IVA art. 4 DPR 633/72

SI DECIDE PRIMA: bisogna individuare preventivamente con criteri oggettivi.

ASPETTI FISCALI

ART. 148 ENTI DI TIPO ASSOCIATIVO

Regola generale

- 1. Non e' considerata commerciale l'attivita' svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformita' alle finalita' 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.*

Regola generale di commercialità

- 2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attivita' 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 abitualita' o di occasionalita'.*

ASPETTI FISCALI

Casi particolari di non commercialità

- 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.*

Profilo soggettivo: tipologie di associazioni (quasi tutte)

Profilo oggettivo:

- attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, anche dietro pagamento di corrispettivi specifici
- cessioni di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati

ASPETTI FISCALI

Presunzioni di commercialità

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 ne' 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.*

ASPETTI FISCALI

Ritorno alla non commercialità

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 finalita' 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'attivita' istituzionale, da bar ed esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempreche' le predette attivita' 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 e' considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonche' da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, sempreche' 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 attivita' commerciali le cessioni delle pubblicazioni, anche in deroga al limite di cui al comma 3, riguardanti i contratti collettivi di lavoro, nonche' 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.*

ASPETTI FISCALI

Vincoli statutari

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 nonche' 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 finalita' analoghe o ai fini di pubblica utilita', 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 modalita' associative volte a garantire l'effettivita' del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneita' della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'eta' 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) *eleggibilita' libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranita' dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicita' delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; e' ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalita' di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreche' le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;*
 - f) *intrasmissibilita' della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilita' della stessa.*

ASPETTI FISCALI

Associazioni Sportive Dilettantistiche
Disposizioni statutarie obbligatorie per iscrizione Registro Nazionale CONI (comma 18, art.90, Legge 289/02)

Specifiche per a.s.d.

- a) la denominazione con indicazione di associazione sportiva dilettantistica;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;

Richiamo art. 148 co.8 Tuir

- 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) 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 sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

ASPETTI FISCALI

Agevolazioni subordinate all'iscrizione al Registro delle Associazioni

1. applicabilità 398/91
2. esenzione compensi fino a Euro 7.500
3. imposta registro in misura fissa per atti costitutivi e di trasformazione
4. esenzione tassa ccgg
5. qualifica come “spese pubblicità” per corrispettivi erogati da imprese fino a Euro 200.000
6. esenzione da Irap dei compensi corrisposti nell'esercizio di attività sportiva
7. inapplicabilità disposizioni di cui all'art. 149 Tuir
8. Fondo di garanzia presso Istituto Credito Sportivo
9. Detraibilità erogazioni liberali in denaro fino ad Euro 1.500

ASPETTI FISCALI

LEGGE 398/91

ASPETTI FISCALI

SOGGETTI AMMESSI

- associazioni sportive dilettantistiche
- associazioni senza fine di lucro
- associazioni pro-loco
- associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente riconosciute senza fine di lucro
- società di capitali sportive dilettantistiche

ASPETTI FISCALI

REQUISITI E MODALITA' DI ADESIONE

- proventi commerciali nell'esercizio precedente inferiori a Euro 250.000 (per cassa)
- opzione Agenzia Entrate e Siae entro il 31/12 anno precedente, oppure entro 30 giorni dalla costituzione o dall'attribuzione della Partita IVA (per l'Agenzia delle Entrate vale il comportamento concludente)
- l'opzione vale almeno per 5 anni

N.B In caso di superamento in corso d'anno dei 250.000, si esce dal regime a partire dal mese successivo
In caso di costituzione o di attribuzione di partita Iva nel corso dell'esercizio, il limite di 250.000 viene rapportato in base ai giorni.
In caso di esercizio non coincidente con l'anno solare (accade molto spesso nelle a.s.d.), il limite di 250.000 fa riferimento ai proventi conseguiti nell'esercizio e non nell'anno solare.

ASPETTI FISCALI

ADEMPIMENTI CONTABILI

- annotazione dei proventi commerciali su modello di cui al dm 11.2.1997
- annotazione separata nel modello di:
 - a) proventi non imponibili art. 25 c.1 Legge 133/99
 - b) plusvalenze patrimoniali
 - c) operazioni intra-Ue (art. 47 dl 331/93)
- annotazione dei proventi commerciali con unica registrazione entro il giorno 15 del mese successivo
- versamento F24 telematico IVA entro il 16/5 (6031), 16/8 (6032), 16/11 (6033) e 16/2 (6034)
- obbligo di conservazione e numerazione progressiva delle fatture di acquisto
- esonero dalla certificazione dei corrispettivi (no ricevuta – no scontrini)
- obbligo di fatturazione per alcuni proventi (pubblicità e sponsorizzazione)

ASPETTI FISCALI

DETERMINAZIONE FORFETTARIA DELL'IVA

L'IVA in detrazione è calcolata in misura forfettaria sull'Iva relativa ai proventi di natura commerciale:

- 50% per proventi commerciali (comprese le prestazioni pubblicitarie)
- 10% per le sponsorizzazioni
- 1/3 per operazioni di cessione o concessione di diritti di ripresa televisiva o trasmissione radiofonica

ASPETTI FISCALI

DETERMINAZIONE FORFETTARIA DEL REDDITO

IRES

Il reddito ai fini Ires è determinato forfettariamente nella misura del 3% dei proventi commerciali (per cassa), aggiungendo l'importo delle plusvalenze.

IRAP

La base imponibile Irap è determinata sommando al reddito determinato forfettariamente ai fini Ires, gli interessi passivi e le spese per il personale.

Per spese del personale si intendono:

- costo personale dipendente;
- spese per collaboratori co.co.pro o co.co.co.
- compensi amministratori
- prestazioni occasionali
- rimborsi chilometrici

N.B. Sono esclusi dalla base imponibile Irap “le indennità di trasferta, i rimborsi forfettari di spesa, i premi e compensi....” erogati nell'esercizio di retto di attività sortiva dilettantistica

ASPETTI FISCALI

AGEVOLAZIONI ART. 25 CO.2 LEGGE 133/99

Ambito applicativo:

- a.s.d che applicano il regime ex 398;
- pro-loco in regime 398;

In base alla suddetta disposizione vengono considerati non commerciali, e quindi esclusi dalla base imponibile Ires, Irap ed Iva) i seguenti proventi:

- proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse con gli scopi istituzionali (*C.M. 43/E 2000 – somministrazione alimenti e bevande, vendita di materiali sportivi, di gadgets pubblicitari, dalle sponsorizzazioni, cene sociali, lotterie*);
- proventi realizzati tramite raccolta pubblica di fondi in conformità art. 108, comma 2-bis.

Condizioni:

- massimo numero 2 eventi all'anno;
- per un importo massimo annuo di Euro 51,645,69

ASPETTI FISCALI

LA DISCIPLINA TRIBUTARIA DEI COMPENSI A TERZI

Art. 67 co.1 lett. m) del Tuir

Inquadra tra i redditi diversi “le indennità di trasferta, i rimborsi forfettari di spesa” ecc..ecc.

Art. 69 co. 2 Tuir

I suddetti compensi non concorrono a formare il reddito fino a Euro 7.500 per periodo d'imposta.

Sono esclusi dal reddito i rimborsi spese documentati per prestazioni fuori dal territorio Comunale

Art. 25 co.1 Legge 133/1999

- per importi > a 7.500,00 fino a 20.658,28 ritenuta a titolo d'imposta con aliquota primo scaglione (23%);
- per importi > a 20.658,28 ritenuta a titolo d'acconto (23%)
- ai soli fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito, la parte dell'imponibile assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta concorre alla formazione del reddito complessivo

ASPETTI FISCALI

AMBITO OGGETTIVO

- indennità di trasferta;
- rimborsi forfettari di spesa;
- premi e compensi;
- compensi per collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo/gestionale di natura non professionale

AMBITO SOGGETTIVO

- atleti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali;
- istruttori;
- massaggiatori;
- addetti alla manutenzione degli impianti;
- accompagnatori;
- collaboratori amministrativo-gestionali (tesseramento, prima nota, ecc.);
- figure dirigenziali che svolgono funzioni indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva

ASPETTI FISCALI

PREVIDENZA

- No Inps gestione separata (Circolari Inps n.32 del 7 febbraio 2001, n.42 del 26 febbraio 2003 e n.9 del 22 gennaio 2004);
- No Enpals (circolare Enpals n. 13 del 7 agosto 2006);
- No Inail (nota 2 maggio 2001 e circolare n.22 del 18 marzo 2004)

MODELLO 770

Obbligo di indicazione dei compensi erogati nel corso dell'anno solare, anche se inferiori ad Euro 7.500

RIMBORSO SPESE ANALITICO E RIMBORSO KM

Se supportati da idonea documentazione sono esclusi dal reddito e non rientrano nei compensi di cui sopra (possono essere sommati)

ASPETTI FISCALI

MODELLO EAS

Normativa: d.l. 185/2008

Va compilato per godere sostanzialmente della cosiddetta “decommercializzazione” dei corrispettivi, quote e contributi da parte dei soci e associati, di cui all'art. 148 Tuir e art. 4 DPR 633/72

SOGGETTI OBBLIGATI

Va compilato da tutti gli enti privati non commerciali di tipo associativo, e precisamente:

- associazioni di natura privata, con o senza personalità giuridica che svolgono solo attività istituzionale,
- associazioni di natura privata, con o senza personalità giuridica, che svolgono attività commerciale;
- associazioni di natura privata, con o senza personalità giuridica, che usufruiscono del regime di decommercializzazione delle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate dietro pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli associati;
- le organizzazioni di volontariato che svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali, ecc...;
- le società sportive dilettantistiche di cui art. 90 legge 289/2002.

SOGGETTI ESCLUSI

- Onlus e Inlus di diritto;
- associazioni Pro-loco in regime 398/91;
- a.s.d. che non svolgono attività commerciale
- organizzazioni di volontariato che non svolgono attività commerciali al di fuori di quelle marginali;
- gli enti di diritto pubblico;
- enti destinatari di una specifica disciplina fiscale (fondi pensione)

ASPETTI FISCALI

MODELLO EAS

SOGGETTI CHE POSSONO COMPILARE IL MODELLO IN FORMA RIDOTTA:

- associazioni e società sportive dilettantistiche
- associazioni di promozione sociale di cui alla legge 2000, n.383
- le organizzazioni di volontariato
- associazioni che abbiano ottenuto il riconoscimento giuridico;
- associazioni religiose;
- movimenti e partiti politici;
- associazioni sindacali e di categoria;
- associazioni riconosciute aventi per scopo la ricerca scientifica

PUNTI DEL MODELLO DA COMPILARE (oltre al riquadro dei dati dell'Ente e del rappresentante)

- 1) dichiarazione di non svolgimento in via esclusiva o principale di attività commerciale
- 3) solo per associazioni riconosciute (dichiarazioni di avvenuto riconoscimento o di domanda presentata per il riconoscimento)
- 4) 5) 6) esistenza di articolazioni territoriali e/o funzionali e eventuali affiliazioni e federazioni o gruppi
- 20) solo per associazioni e società sportive dilettantistiche (proventi per sponsorizzazione e pubblicità)
- 25) settore in cui l'ente opera prevalentemente
- 26) attività specifiche svolte dall'ente

ASPETTI FISCALI

MODELLO EAS

TEMPI DI PRESENTAZIONE

Enti di nuova costituzione, entro 60 giorni dalla data di costituzione

COMUNICAZIONE VARIAZIONI INTERVENUTE RISPETTO AL MODELLO EAS GIA' PRESENTATO

Il Modello va nuovamente presentato in caso di variazione dei dati già comunicati, entro il 31.03 dell'anno successivo a quello in cui sono avvenute le variazioni (31.03.2014 per le variazioni avvenute nel 2013).

Chi ha presentato il modello in forma ridotta, comunica solamente eventuali variazioni dei soli dati comunicati.

Esonero dalla comunicazione, se le variazioni sono relative ai punti:

- 20) importi proventi di pubblicità e sponsorizzazione
- 21) importo dei costi e messaggi pubblicitari
- 23) ammontare delle entrate dell'Ente
- 24) numero di associati
- 30) importo erogazioni liberali ricevute
- 31) importo dei contributi pubblici ricevuti
- 33) numero e giorni manifestazioni per raccolta pubblica fondi

N.B. Non si comunicano variazioni già comunicate con Modello AA5/6 o AAA7/10 (dati anagrafici dell'Ente e dati legale rappresentante)