

**L. 383/2000
PROGETTO FINANZIATO 2002**

**“CIRCOLI RICREATIVI AZIENDALI E
TERRITORIALI IN RETE”**

**ASPETTI FISCALI
ED AMMINISTRATIVI**



CORSO TIPOLOGIA “A”

Aspetti fiscali e amministrativi

□ Le associazioni ed i CRAL nel codice civile	2
□ <i>Fac – simile</i> di statuto di un'associazione non riconosciuta	4
□ Le regole per l'ottenimento della personalità giuridica	15
□ Le fondazioni e i comitati	18
□ <i>Fac – simile</i> di statuto di una fondazione	21
□ Il trattamento ai fini IRES degli enti non commerciali	26
□ Il trattamento ai fini IRES degli enti associativi privilegiati	33
□ Le clausole statutarie obbligatorie e la distribuzione di utili	36
□ La perdita di qualifica di ente non commerciale	38
□ La disciplina ai fini IVA	47
□ La disciplina ai fini IRAP	49
□ Le associazioni di promozione sociale	54
□ Le ONLUS	64
□ Il contratto tipo per il turismo esercitato in forma di intermediazione	76
□ Le nuove regole per bere nei circoli privati	79
□ La contabilità degli enti non commerciali	82
□ Il regime della legge n°398/1991	84
□ I principi contabili della commissione <i>non profit</i> per le associazioni	88
□ La sostituzione di imposta e il nuovo contratto di lavoro a progetto	91
□ Il questionario fiscale per le associazioni partecipanti ai corsi	98
□ Il <i>vademecum</i> delle risposte al questionario fiscale	108

LE ASSOCIAZIONI ED I CRAL

FONDAMENTO COSTITUZIONALE

Articolo 18 della Costituzione

Norma positiva: i cittadini hanno diritto di associarsi liberamente, senza autorizzazione, per fini che non sono vietati ai singoli dalla legge penale.

Norma negativa: sono proibite le associazioni segrete e quelle che perseguono, anche indirettamente, scopi politici mediante organizzazioni di carattere militare.

NORMATIVA CODICISTICA

I CRAL e gli altri enti associativi di diritto privato possono essere giuridicamente:

▪ ASSOCIAZIONI CON PERSONALITÀ GIURIDICA O RICONOSCIUTE

Si tratta di casi non molto frequenti, visto l'*iter* per l'ottenimento della personalità giuridica, ancorché lo stesso – come vedremo – è stato notevolmente semplificato dal DPR n°361/2000. L'importanza del riconoscimento della personalità giuridica non deve essere sottovalutata, giacché detto riconoscimento determina delle conseguenze « giuridiche » sia in capo all'associazione, sia in capo al socio rappresentante legale dell'associazione stessa. Quanto alle conseguenze giuridiche, esse si sostanziano nel fatto che l'associazione disporrà di un proprio patrimonio a tutela dei terzi, e detto patrimonio non potrà essere deputato ad uso diverso se non a quello per il quale è costituito, e cioè a garanzia delle obbligazioni assunte dall'associazione. I terzi eventualmente creditori, quindi, non potranno in nessun caso aggredire il patrimonio personale dei soci, o del socio rappresentante dell'associazione, ma dovranno soddisfare i loro crediti solo rivalendosi sull'associazione e cioè sul suo patrimonio; ciò ovviamente determina per i creditori stessi una minore garanzia sostanziale, atteso che nel caso di \square n trasmiss del patrimonio dell'associazione debitrice, dovranno vedere soccombere i propri crediti senza possibilità di rivalersi nei confronti di chi ha agito, posto che l'acquisto della personalità giuridica da parte dell'associazione per effetto del riconoscimento permette di individuare il soggetto che ha agito nella stessa associazione e non più nel suo rappresentante legale. Ovviamente tale circostanza non rende esenti da colpe gli amministratori degli enti per proprie responsabilità penali e/o civili.

Il regime codicistico delle associazioni riconosciute è previsto dagli artt.12-35cc, ed è molto rigido; possiamo così sintetizzarlo:

- art.14: è obbligatoria la costituzione dell'ente per atto pubblico (cioè tramite un notaio);
- art.16: lo statuto e l'atto costitutivo dell'ente devono contenere:
 - denominazione;
 - scopo (o oggetto sociale);
 - patrimonio (che deve essere congruo rispetto allo scopo perseguito);
 - sede sociale;
 - diritti e obblighi degli associati e condizioni circa la loro ammissione;
 - norme sulla estinzione dell'ente e sulla devoluzione del patrimonio;
- art.18: gli amministratori sono responsabili verso l'ente secondo le norme generali del mandato (salvo per coloro che dissentono previamente dall'atto che sta per essere attuato);
- art.19: le limitazioni al potere di rappresentanza degli amministratori devono essere iscritte nel registro delle associazioni riconosciute, altrimenti non sono opponibili ai terzi;
- art.20: la convocazione dell'assemblea dei soci deve avvenire per volontà degli amministratori almeno una volta l'anno per l'approvazione del bilancio. L'assemblea deve essere anche convocata quando se ne ravvisa la necessità o quando ne fanno richiesta motivata almeno 1/10 degli assciati;
- art.21: le delibere assembleari prevedono le seguenti maggioranze:

- delibere ordinarie: assunte a maggioranza di voti e con la presenza di almeno la metà degli associati; in seconda convocazione, la delibera è valida qualunque sia il numero degli intervenuti. Nelle delibere di approvazione del bilancio e in quelle che riguardano la responsabilità degli amministratori, essi non hanno voto;
 - delibere di modifica dell'atto costitutivo e dello statuto: almeno $\frac{3}{4}$ degli associati devono essere presenti e deve votare la maggioranza dei presenti (salvo che sia altrimenti disposto);
 - delibere di scioglimento e di devoluzione del patrimonio: occorre il voto favorevole di almeno $\frac{3}{4}$ degli associati;
- art.22: l'azione di responsabilità contro gli amministratori è deliberata dall'assemblea dei soci ed è intrapresa dai nuovi amministratori;
- art.23: le delibere assembleari contrarie alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto possono essere annullate su istanza degli organi dell'ente, di qualunque associato o del PM. Tali delibere, se vi sono gravi motivi, possono anche essere sospese dal giudice;
- art.24: la qualità di associato non è trasmissibile, salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo. L'associato:
- può sempre recedere dall'associazione, previa comunicazione scritta agli amministratori; il recesso ha effetto allo scadere dell'anno, purché sia fatta almeno 3 mesi prima. Non possono recedere i soci che hanno assunto l'obbligo di far parte dell'associazione per un tempo determinato;
 - può essere escluso dall'associazione ove ricorrano gravi motivi su delibera dell'assemblea dei soci; l'escluso può entro 6 mesi ricorrere in sede giudiziaria.
- Gli associati receduti o esclusi o comunque che abbiano in altro modo cessato di appartenere all'associazione, **non possono ripetere i contributi versati, né hanno alcun diritto sul patrimonio associativo**;
- art.27: oltre che per le cause statutarie, **l'ente si estingue** quando ha raggiunto il proprio scopo o quando tale scopo è divenuto impossibile, ovvero quando vengono a mancare tutti gli associati;
- art.29: deliberato lo scioglimento dell'ente o l'estinzione della persona giuridica, **gli amministratori non possono compiere nuove operazioni**, altrimenti ne assumono in pieno la responsabilità;
- artt.30-31: è richiesta necessariamente la fase della liquidazione dell'ente e la devoluzione dei beni conformemente alle previsioni statutarie.
- **ASSOCIAZIONI SENZA PERSONALITÀ GIURIDICA O NON RICONOSCIUTE**
Nella quasi totalità dei casi, i CRAL e gli altri enti associativi di diritto privato sono qualificabili come associazioni prive di personalità giuridica o non riconosciute. Ciò comporta che c'è una autonomia patrimoniale imperfetta dell'ente, in quando **sono solidalmente responsabili** anche coloro che agiscono in nome e per conto dell'associazione con i propri patrimoni personali. Le previsioni codicistiche per le associazioni non riconosciute sono soltanto 3:
- art.36: l'ordinamento interno e l'amministrazione delle associazioni non riconosciute come persone giuridiche **sono regolati dagli accordi degli associati**. 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: 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: 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** (e cioè anche ove il patrimonio sia capiente, ma il creditore voglia agire contro gli amministratori).

FACSIMILE DI STATUTO DI ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA**ATTO COSTITUTIVO DELL'ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA
(xyz)**

Il giorno (x) del mese di dell'anno, presso tra i signori:
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;
 -, nato a il, e residente in, Via,
 C.F., di professione;

è costituita

ai sensi degli articoli 36 ss. C.c. una associazione denominata “ XYZ ”.

L'associazione ha sede legale in, Via

La durata dell'associazione è illimitata.

L'associazione si propone di

L'oggetto sociale è comunque meglio definito nell'allegato statuto.

L'associazione non ha scopo di lucro.

Possono essere ammessi a far parte dell'associazione tutti i cittadini italiani o stranieri, residenti o non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che condividano le finalità che la animano e previa presentazione di apposita domanda secondo modalità e termini precisate nello statuto.

L'ordinamento interno dell'associazione è regolato secondo gli accordi che gli associati si sono dati e che sono contenuti nello statuto; l'adesione all'associazione implica l'incondizionata accettazione di tali accordi.

L'associazione è retta da un consiglio direttivo composto da 7 (sette) membri ed è legalmente rappresentata sia di fronte ai terzi che in giudizio da un Presidente, e in caso di impossibilità di questo per qualsiasi motivo, da un Vice Presidente.

Il Presidente ed il Vice Presidente dell'associazione sono n tras membri effettivi del consiglio direttivo dell'associazione, ed insieme ai restanti consiglieri durano in carica per tre anni e sono eletti secondo modalità e termini previsti nello statuto e nel relativo regolamento di attuazione.

Per espressa previsione statutaria e per concorde volontà degli intervenuti, viene deciso all'unanimità di nominare per i primi tre anni di attività:

-, quale Presidente dell'associazione e del Consiglio Direttivo
-, quale Vice Presidente dell'associazione e del Consiglio Direttivo

All'unanimità viene anche deciso di nominare i restanti membri del Consiglio Direttivo nelle seguenti persone:

-, consigliere
-, consigliere
-, consigliere

- consigliere
- consigliere

Il Consigliere Sig., viene n tras nominato all'unanimità Segretario — economo dell'associazione.

Per effetto delle precedenti designazioni, l'organismo direttivo dell'associazione risulta così composto:

-: Presidente dell'Associazione e del Consiglio Direttivo
-: Vice Presidente dell'Associazione e del Consiglio Direttivo
-: Consigliere/Segretario-economo
-: Consigliere
-: Consigliere
-: Consigliere
-: Consigliere

Per quanto non espressamente previsto nel presente atto, si fa riferimento alle regole contenute nello statuto e nel relativo regolamento di attuazione che ne costituiscono parte integrante e ne completano le previsioni.

....., lì

Firma di tutti i partecipanti all'assemblea costituente

STATUTO DELL'ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

(XYZ)

ARTICOLO 1

Sede – denominazione – durata

È costituita con sede in, Via un'associazione che assume la denominazione di " XYZ ".

Eventuali sedi amministrative dislocate sul territorio nazionale e/o internazionale possono essere istituite per volontà del Consiglio Direttivo.

La durata dell'associazione è illimitata.

ARTICOLO 2

Oggetto sociale

L'associazione non persegue fini di lucro.

L'Associazione si propone di.....

ARTICOLO 3

Attività istituzionali

Per la realizzazione diretta ed indiretta del proprio oggetto sociale, come definito nel precedente articolo 2, l'associazione potrà.....

Ai sensi e per gli effetti di cui all'articolo 108, comma 2-bis, del D.P.R. n. 917/1986, e nel rispetto di tutte le formalità richieste, l'associazione potrà raccogliere fondi 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.

Per lo svolgimento e l'utile realizzazione delle sue attività, l'associazione potrà inoltre.....

L'associazione potrà promuovere la realizzazione di associazioni complesse e/o aderire per affiliazione ad enti ed organismi di qualsiasi tipo, ivi comprese associazioni locali o nazionali e/o altre associazioni a loro volta aderenti ad un'unica ed unitaria struttura, al fine di promuovere la realizzazione di iniziative e programmi comuni che si dimostrino necessari per migliorare i servizi offerti ai rispettivi soci, associati o partecipanti.

ARTICOLO 4

Soci

Possono far parte dell'associazione tutti i cittadini italiani o stranieri, residenti o non residenti nel territorio dello Stato, che diano pieno affidamento per l'attuazione dei programmi statuari e che condividano le ispirazioni di fondo che animano l'associazione.

L'adesione all'associazione è volontaria ed avviene secondo modalità e termini di cui al successivo articolo 5.

I soci si dividono in:

- 1) soci fondatori: si considerano tali i soci che hanno partecipato all'assemblea costituente, deliberando la costituzione dell'associazione;
- 2) soci ordinari: si considerano tali tutti i soci che aderiranno successivamente all'associazione, previa presentazione di apposita domanda scritta, secondo modalità e termini contenuti nel presente statuto;
- 3) soci onorari o benemeriti: si considerano tali coloro che vengono insigniti di tale qualifica per volontà del Consiglio Direttivo, a fronte del costante impegno profuso all'interno

dell'associazione o per la notorietà e la positiva immagine che con la loro presenza possono recare all'associazione.

ARTICOLO 5

Assunzione della qualifica di socio

Per l'assunzione della qualifica di socio ordinario è necessario presentare apposita domanda scritta al Consiglio Direttivo, indicando: nome e cognome, luogo e data di nascita, professione e residenza; espressa volontà di far parte dell'associazione; piena ed incondizionata accettazione del presente Statuto, del relativo regolamento di attuazione e degli altri eventuali regolamenti approvati dall'assemblea dei soci, nonché delle deliberazioni degli organi sociali assunte in conformità alle disposizioni statutarie.

Tutte le domande che perverranno al Consiglio Direttivo incomplete e/o senza la firma dell'interessato e degli eventuali soci che ne sostengono la richiesta, non verranno prese in considerazione.

Il riconoscimento della qualifica di socio ordinario si acquisisce a seguito di apposita delibera del Consiglio Direttivo, che provvederà a comunicarlo all'interessato.

Le decisioni del Consiglio Direttivo in materia sono insindacabili.

All'atto dell'assunzione della qualifica di socio, la segreteria dell'associazione provvederà a consegnare un'apposita tessera di adesione all'interessato.

ARTICOLO 6

Diritti e doveri dei soci

Tutti i soci hanno il diritto di frequentare i locali dell'associazione e di partecipare a tutte le manifestazioni ed alle attività dalla stessa organizzate.

Ciascun socio ha inoltre diritto di partecipazione e di voto in seno all'assemblea e può liberamente candidarsi ed essere votato in occasione del rinnovo delle cariche sociali.

Tutti i soci sono tenuti:

- a) alla osservanza del presente statuto, del relativo regolamento di attuazione, degli altri eventuali regolamenti interni e di tutte le delibere assunte dagli organi sociali nel rispetto delle disposizioni statutarie;
- b) a frequentare l'associazione, collaborando con gli organi sociali per la realizzazione delle finalità associative;
- c) a mantenere comportamenti cordiali ed amichevoli all'interno dei locali dell'associazione e a non attuare iniziative che si rivelino in contrasto con le ispirazioni che ne animano l'attività;
- d) al pagamento della quota associativa annuale e delle altre quote richieste per la partecipazione a determinate iniziative, secondo le modalità ed i termini fissati dal consiglio direttivo.

ARTICOLO 7

Perdita della qualifica do socio

I soci possono essere espulsi o radiati dall'associazione per i seguenti motivi:

- 1) quando non ottemperino alle disposizioni del presente statuto, del relativo regolamento di attuazione e degli altri eventuali regolamenti, nonché a tutte le delibere adottate dagli organi sociali secondo le prescrizioni statutarie;
- 2) quando, senza giustificato motivo, si rendano morosi nell'eventuale pagamento della tessera sociale e delle quote sociali stabilite dal consiglio direttivo per la partecipazione a talune iniziative dell'associazione;
- 3) quando, in qualunque modo, arrechino danni morali o materiali all'associazione;

4) per indegnità.

Le espulsioni e le radiazioni saranno decise dal Consiglio Direttivo a maggioranza semplice. Il provvedimento deve essere comunicato per iscritto al socio e deve essere motivato.

Il provvedimento di espulsione o radiazione non libera il socio dall'obbligo del pagamento delle eventuali somme dovute all'associazione.

I soci espulsi o radiati potranno opporsi per iscritto contro il provvedimento del Consiglio Direttivo, inviando apposito ricorso al Collegio dei Probiviri, ove costituito, o in mancanza al Consiglio Direttivo stesso; il ricorso non sospende l'esecutività dell'iniziale espulsione o radiazione.

La perdita della qualifica di socio consegue anche volontariamente a mezzo apposita comunicazione scritta di dimissioni dalla compagine sociale, inviata dal socio al Consiglio Direttivo. Le dimissioni sono sempre accettate, ma il socio resta sempre obbligato nei confronti dell'associazione ove si sia reso debitore nei suoi confronti.

ARTICOLO 8

Organi sociali

Gli organi sociali dell'associazione sono:

- 1) l'Assemblea dei soci
- 2) il Consiglio Direttivo
- 3) il Presidente dell'associazione
- 4) il Vice Presidente dell'associazione
- 5) il Segretario-economo
- 6) il Collegio dei Revisori dei Conti
- 7) il Collegio dei Probiviri

ARTICOLO 9

Assemblea dei soci

L'assemblea dei soci è l'organo sovrano dell'associazione.

Sono ammessi in assemblea tutti i soci maggiorenni in regola con il pagamento della quota associativa annuale.

L'assemblea dei soci può essere ordinaria e straordinaria.

Le assemblee sono convocate dal Presidente dell'associazione con annuncio scritto ad ogni socio almeno quindici giorni prima della data fissata per l'adunanza, ovvero mediante affissione dell'avviso di convocazione in apposita bacheca presso la sede sociale e/o presso le altre sedi amministrative eventualmente costituite a norma dell'articolo 1; il presidente può avvalersi della segreteria per adempiere alle formalità a tal fine necessarie.

L'avviso di convocazione deve contenere la data, l'ora ed il luogo dell'adunanza, nonché l'elenco delle materie da trattare.

L'assemblea si riunisce presso la sede legale o presso il diverso luogo indicato nell'avviso di convocazione.

L'assemblea ordinaria viene convocata almeno due volte l'anno, entro il mese di giugno per l'approvazione del bilancio consuntivo ed entro il mese di dicembre per l'approvazione del bilancio preventivo.

L'assemblea straordinaria è convocata tutte le volte che il Consiglio Direttivo lo reputi necessario, ovvero ogni qualvolta ne faccia richiesta almeno 2/3 dei soci. In quest'ultimo caso l'assemblea dovrà aver luogo entro 30 giorni dalla data in cui viene richiesta.

L'assemblea in sede ordinaria:

- approva le linee generali del programma di attività per l'anno sociale, su proposta del Consiglio Direttivo;
- approva il bilancio consuntivo e quello preventivo, come predisposti dal Consiglio Direttivo;

- approva i regolamenti predisposti dal Consiglio Direttivo;
- elegge la commissione elettorale composta da almeno tre membri, scelti fra i soci che hanno diritto di partecipazione in assemblea, che controlla lo svolgimento delle elezioni necessarie per il rinnovo delle cariche sociali e per l'eventuale sostituzione di membri dimissionari o radiati;
- provvede alla elezione dei membri del Consiglio Direttivo e, ove costituiti, del Collegio dei Revisori dei Conti e dei Collegio dei Probiviri;
- delibera su tutte le questioni attinenti alla gestione sociale, che il Consiglio Direttivo riterrà di sottoporle;

- delibera su ogni altra questione ordinaria ad essa riservata dalla legge o dalla statuto.

L'assemblea in sede straordinaria:

- delibera le modificazioni del presente statuto;
- delibera lo scioglimento dell'associazione in conformità a quanto previsto dal presente statuto;
- delibera su ogni altra questione straordinaria ad essa spettante in base alla legge o allo statuto.

In prima convocazione l'assemblea, sia ordinaria che straordinaria, è regolarmente costituita con la metà più uno dei soci e delibera validamente a maggioranza semplice.

In seconda convocazione l'assemblea, sia ordinaria che straordinaria, è regolarmente costituita qualunque sia il numero degli intervenuti e delibera validamente a maggioranza semplice.

La seconda convocazione deve aver luogo a distanza di almeno 30 minuti dopo la prima.

Per deliberare sulle modifiche da apportare al presente statuto è indispensabile la presenza di almeno 2/3 dei soci ed il voto favorevole dei presenti. Qualora per due convocazioni non si sia raggiunto il quorum costitutivo, l'assemblea potrà essere nuovamente convocata in sede straordinaria il giorno successivo all'ultima convocazione e sarà regolarmente costituita qualunque sia il numero degli intervenuti, deliberando validamente a maggioranza semplice.

Per deliberare sullo scioglimento o sulla liquidazione dell'associazione è indispensabile la presenza di almeno il 4/5 dei soci ed il voto favorevole dei 4/5 dei presenti. Qualora per due convocazioni non si sia raggiunto il quorum costitutivo, si osservano le disposizioni contenute nel precedente comma, ma per la validità della delibera occorre sempre il voto favorevole dei 4/5 dei presenti.

L'assemblea, sia in sessione ordinaria che straordinaria, è sempre presieduta dal Presidente dell'associazione o, in sua mancanza, dal Vice Presidente dell'associazione o, in mancanza di questo, dal socio fondatore più anziano presente o, in mancanza anche di questo, dal socio ordinario più anziano presente.

Il Presidente dell'assemblea nomina un segretario.

In assemblea è ammessa delega, salvo che in sede di elezione ed in occasione della delibera di scioglimento dell'ente.

Possono partecipare in assemblea, senza diritto di voto, anche professionisti o esperti esterni, qualora la loro presenza si riveli necessaria per la discussione e la risoluzione di specifiche problematiche.

Le votazioni possono avvenire per alzata di mano o a scrutinio segreto, a seconda di quello che decide il presidente dell'assemblea e salvo quanto previsto nel regolamento di attuazione.

Le deliberazioni adottate dall'assemblea dovranno essere riportate su apposito libro dei verbali a cura del segretario e da questi sottoscritte insieme al Presidente.

Tutte le deliberazioni devono essere portate a conoscenza dei soci, ancorché non intervenuti. La pubblicità delle delibere si attua mediante affissione del relativo verbale presso la sede sociale e, se del caso, presso le altre sedi amministrative eventualmente istituite a norma dell'articolo 1.

Le delibere prese dall'assemblea dei soci nel rispetto delle norme contenute nel presente statuto, obbligano tutti i soci dell'associazione, ivi compresi quelli dissenzienti o non intervenuti o astenuti dal voto.

ARTICOLO 10
CONSIGLIO DIRETTIVO

Il Consiglio Direttivo è l'organo di amministrazione e di direzione dell'associazione ed è dotato dei poteri di ordinaria e straordinaria amministrazione riconosciutigli dalla legge e dallo statuto.

Il Consiglio Direttivo è composto di 7 (sette) membri, compreso il Presidente, il Vice Presidente ed il Segretario-economista.

Tutti i consiglieri sono eletti dall'assemblea dei soci attraverso regolari elezioni, secondo modalità e termini contenute nel presente statuto e nel relativo regolamento di attuazione.

I consiglieri eleggono fra loro il Presidente, il Vice Presidente ed il Segretario-economista a maggioranza assoluta.

Per la prima volta i membri del consiglio direttivo, ivi compreso il Presidente, il Vice Presidente ed il Segretario-economista, sono eletti direttamente in sede di costituzione dell'associazione dai soci promotori-fondatori e dai soci fondatori.

Tutti i membri del consiglio direttivo durano in carica tre anni e sono rieleggibili.

Fermo restando quanto rimesso alla sua competenza da altre norme contenute nello statuto, il Consiglio Direttivo ha il compito di:

- disporre l'esecuzione delle decisioni adottate dall'assemblea dei soci in conformità al presente statuto;
- curare l'osservanza delle prescrizioni statutarie e degli eventuali regolamenti;
- provvedere all'amministrazione ordinaria e straordinaria dell'associazione, rendendo il conto della gestione all'assemblea dei soci in sede di approvazione dei bilanci annuali;
- redigere il bilancio consuntivo e preventivo dell'associazione, sottoponendolo all'approvazione dell'assemblea dei soci;
- predisporre gli eventuali regolamenti che di volta in volta si renderanno necessari, facendoli approvare dall'assemblea dei soci;
- deliberare in merito alle questioni attinenti il programma di attività approvato dall'assemblea dei soci;
- curare l'organizzazione di tutte le attività dell'associazione;
- pianificare l'eventuale assunzione di personale dipendente e/o stringere rapporti di collaborazione di qualsiasi natura che si rendano necessari per lo svolgimento dell'attività sociale;
- decidere in merito all'apertura di c/c bancari e postali ed alla stipula di qualsivoglia contratto che si riveli necessario per l'amministrazione dell'associazione;
- adottare atti a carattere patrimoniale e finanziario che eccedano l'ordinaria amministrazione;
- assumere ogni altra iniziativa che non competa a norma di legge e di statuto ad altri organi dell'associazione.

Possono essere eletti consiglieri soltanto soci maggiorenni in regola con il pagamento della quota associativa.

Il Consiglio Direttivo si riunisce tutte le volte in cui il Presidente lo ritenga opportuno, ovvero quando ne facciano richiesta scritta almeno quattro consiglieri. In quest'ultimo caso, il consiglio dovrà riunirsi entro 15 (quindici) giorni.

Il consiglio è convocato dal Presidente a mezzo comunicazione scritta da inviare a ciascun consigliere almeno 7 (sette) giorni prima di quello fissato per l'adunanza, ovvero mediante affissione dell'avviso di convocazione nella bacheca della sede sociale. Tali formalità non sono necessarie nei confronti dei consiglieri presenti qualora, alla fine di ciascuna riunione, il Presidente stabilisca il giorno, l'ora ed il luogo della successiva riunione.

Per adempiere alle formalità di cui sopra, il Presidente può avvalersi della segreteria dell'associazione.

Le riunioni del consiglio sono presiedute dal Presidente o, in sua assenza, dal Vice Presidente o, in mancanza anche di questo, dal consigliere più anziano presente.

Il consiglio si costituisce validamente con la presenza di almeno 4 (quattro) consiglieri e vota a maggioranza semplice; in caso di parità prevale il voto del presidente.

In seno al consiglio non è ammessa delega.

L'ingiustificata assenza di un consigliere a più di 3 (tre) riunioni annue del consiglio direttivo, comporta la sua immediata decadenza dalla carica. Il consigliere decaduto non è rieleggibile.

Alla sostituzione di ciascun consigliere decaduto o dimissionario si provvede designando il primo dei non eletti, ma ove il numero di consiglieri in carica scenda al di sotto di 4 (quattro), l'intero consiglio dovrà essere rieletto.

Di ogni delibera del consiglio direttivo deve redigersi apposito verbale, se necessario anche in forma sintetica, da riportare a cura del Segretario-economista sul libro dei verbali del consiglio direttivo; in caso di assenza del Segretario-economista, il Presidente nomina a tale scopo, fra i presenti, un segretario.

ARTICOLO 11

PRESIDENTE DELL'ASSOCIAZIONE

Il Presidente è il rappresentante legale dell'associazione, nonché presidente dell'assemblea dei soci e del consiglio direttivo.

Egli rappresenta l'associazione sia di fronte ai terzi che in giudizio.

Il Presidente è responsabile generale del buon andamento degli affari sociali e cura gli interessi dell'associazione, facendosi portavoce delle aspettative, delle idee e delle opinioni degli iscritti.

Il Presidente ha la firma sociale sugli atti che impegnano l'associazione sia nei riguardi dei soci che dei terzi.

Fermi restando i poteri di presidenza che gli spettano in virtù di altre disposizioni contenute nel presente statuto, il presidente esercita i seguenti poteri:

- cura l'attuazione delle deliberazioni assembleari e del consiglio direttivo;
- assume diritti ed obblighi per conto dell'associazione, essendone stato preventivamente autorizzato dal consiglio direttivo e/o dall'assemblea dei soci, per quanto di loro competenza;
- delega, se lo ritiene opportuno, in via temporanea o permanente parte delle sue competenze al Vice Presidente o ad uno o più consiglieri;
- sovrintende e controlla l'operato del Segretario- economista;
- stabilisce quali iniziative sia opportuno intraprendere per la realizzazione del programma annuale dell'associazione, sottoponendole poi all'approvazione del consiglio direttivo;
- sceglie quale debba essere la linea di collaborazione dell'associazione con altri organismi ed enti italiani e/o stranieri, previa autorizzazione del consiglio direttivo;
- esercita ogni altro potere a lui riconosciuto dalla legge o dallo statuto.

ARTICOLO 12

VICE PRESIDENTE DELL'ASSOCIAZIONE

Il Vice Presidente dell'associazione rappresenta l'associazione in tutti i casi in cui il Presidente sia oggettivamente impossibilitato a farlo, e quando abbia ricevuto apposita delega dal Presidente stesso.

Egli sostiene il Presidente in tutte le iniziative dallo stesso intraprese, affiancandolo e sostenendone la linea di intervento.

Il Vice Presidente non può delegare funzioni delegate senza aver avuto l'autorizzazione dal Presidente dell'associazione.

Ove il Presidente lo ritenga opportuno e qualora i suoi impegni non gli consentano di rappresentare l'associazione nelle diverse attività di volta in volta intraprese, il Vice Presidente può intervenire personalmente in sostituzione del Presidente con i suoi stessi poteri, previo rilascio di apposita procura.

ARTICOLO 13

SEGRETARIO-ECONOMO

Il Segretario-economo è scelto dal consiglio direttivo fra i suoi membri. Egli dirige gli uffici di segreteria dell'associazione, cura il disbrigo delle questioni correnti, attenendosi alle direttive impartitegli dal Presidente.

Il Segretario-economo firma la corrispondenza corrente e svolge ogni altro incarico che di volta in volta gli viene affidato dal Presidente e che lo statuto gli riconosce.

Egli è responsabile della consistenza di cassa e banca e deve rendicontare mensilmente al Consiglio Direttivo le modalità ed i termini di impiego delle somme spese dall'associazione nello svolgimento dell'attività sociale.

Il Segretario-economo provvedere a redigere materialmente il bilancio consuntivo e quello preventivo per ciascun esercizio sociale, proponendoli poi al consiglio direttivo, insieme ad un'apposita relazione di accompagnamento che, votata dal consiglio, verrà fatta propria dal Presidente.

Ferme restando le cause di decadenza dalla carica di consigliere di cui al precedente articolo 10, il Segretario-economo decade dal suo ufficio qualora venga ritenuto non all'altezza del suo incarico dal Consiglio Direttivo.

ARTICOLO 14

COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI

Il Collegio dei Revisori dei Conti è un organo eventuale dell'associazione che può essere istituito per volontà dell'assemblea dei soci.

Il collegio è un organo composto di 3 (tre) membri effettivi e 3 (tre) supplenti, che sono nominati dall'assemblea dei soci, fra i soci maggiorenni in regola con il pagamento della quota associativa; essi durano in carica 3 (anni) e sono rieleggibili.

Il collegio è presieduto da un Presidente eletto a maggioranza fra i suoi componenti.

Nessun componente del collegio può essere anche membro del consiglio direttivo.

Ove sia istituito, il collegio avrà il compito di controllare la gestione amministrativa dell'associazione, con particolare riguardo alla consistenza di cassa ed all'operato del Segretario-economo.

Il controllo sulla gestione avverrà trimestralmente, ed alla fine di ciascuna riunione dovrà redigersi apposito verbale sul libro dei verbali dei revisori, nel quale dovranno annotarsi i risultati del controllo.

Alla fine di ciascun esercizio, i revisori predisporranno un'apposita relazione ai bilanci, nella quale esporranno all'assemblea dei soci le risultanze delle verifiche effettuate in corso d'anno.

ARTICOLO 15

COLLEGIO DEI PROBIVIRI

L'assemblea dei soci può eleggere, se lo riterrà opportuno, un Collegio dei Probiviri composto da 3 (tre) membri, scelti fra i soci maggiorenni in regola con il pagamento della quota associativa.

I membri del collegio durano in carica 3 (tre) anni e sono rieleggibili.

Il collegio è presieduto da un Presidente eletto a maggioranza fra i suoi componenti.

Il collegio decide sulle controversie che dovessero insorgere fra gli organi dell'associazione, e fra l'associazione ed i soci. Esso si pronuncia sempre insindacabilmente, anche in merito alla interpretazione dello statuto e dei regolamenti.

La carica di componente del Collegio dei Probiviri è incompatibile con ogni altra carica sociale.

ARTICOLO 16
GRATUITÀ DEGLI INCARICHI

Tutte le cariche menzionate nel presente statuto sono gratuite salvo il rimborso delle spese debitamente documentate sostenute in nome e per conto dell'associazione e/o per l'assolvimento di uno specifico incarico, ove preventivamente autorizzate dal Consiglio Direttivo.

ARTICOLO 17
PATRIMONIO DELL'ASSOCIAZIONE

Il patrimonio sociale è indivisibile ed è costituito:

- 1) dal patrimonio mobiliare e immobiliare di proprietà dell'associazione;
- 2) dai contributi, erogazioni e lasciti diversi;
- 3) dagli avanzi di gestione;
- 4) da ogni altro bene e diritto di cui l'associazione sia entrata in possesso a titolo legittimo.

Il patrimonio non può essere destinato a finalità diverse da quelle per le quali l'associazione è stata costituita, ed è indivisibile finché dura l'associazione.

I soci espulsi, radiati o dimissionari non possono pretendere una quota del patrimonio dell'associazione.

Le entrate sociali sono costituite:

- 1) dalle eventuali quote associative;
- 2) dalle raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente ai sensi dell'articolo 108, comma 2-bis, del D.P.R. n. 917/1986;
- 3) dai proventi delle iniziative assunte dall'associazione nel rispetto delle proprie finalità istituzionali;
- 4) da ogni ulteriore entrata derivante all'associazione a qualsiasi legittimo titolo.

Le eventuali somme versate per la tessera e per le quote sociali non sono rimborsabili in nessun caso.

ARTICOLO 18
ESERCIZIO SOCIALE

L'esercizio sociale va dal 1° gennaio al 31 dicembre di ciascun anno.

Il bilancio consuntivo comprende la situazione economica, patrimoniale e finanziaria relativa a ciascun esercizio, mentre il bilancio preventivo reca il presumibile fabbisogno del successivo esercizio.

Il bilancio preventivo e quello consuntivo sono redatti materialmente dal Segretario-economo, approvati dal Consiglio Direttivo e sottoposti al vaglio dell'assemblea dei soci secondo modalità e termini di cui al presente statuto.

Il bilancio consuntivo e preventivo devono essere presentati in assemblea, rispettivamente, entro il 30 giugno ed entro il 31 dicembre di ciascun anno.

ARTICOLO 19
SCIoglimento DELL'ASSOCIAZIONE

Lo scioglimento dell'associazione è deliberato dall'assemblea straordinaria dei soci, secondo modalità e termini di cui al precedente articolo 10, per i seguenti motivi:

- 1) conseguimento dell'oggetto sociale e/o impossibilità sopravvenuta di conseguirlo;
- 2) impossibilità di funzionamento per il venir meno del numero dei soci indispensabile per il perseguimento dei propri fini;
- 3) ogni altra causa che dovesse compromettere le ispirazioni di fondo che animano l'associazione e/o che dovesse impedire lo svolgimento dell'attività.

In caso di scioglimento dell'associazione per qualunque causa, l'assemblea dei soci in sessione straordinaria deciderà anche in merito alla destinazione del patrimonio residuo, vagliando anche l'ipotesi di destinarlo ad altre associazioni con finalità analoghe o a fini di pubblica utilità.

ARTICOLO 20
NORMA DI RINVIO

Per quanto non previsto dal presente statuto si fa riferimento alle norme contenute nel regolamento di attuazione e negli eventuali altri regolamenti.
Restano in ogni caso ferme le disposizioni di legge in materia.

LE NUOVE REGOLE PER L'OTTENIMENTO DELLA PERSONALITA' GIURIDICA

Il DPR n°361/2000 e la successiva circolare ministeriale esplicativa n°30/2001 hanno definitivamente introdotto un nuovo iter per la **richiesta della personalità giuridica**. Le novità sono le seguenti:

- **Competenza e tempistica** →

- Il prefetto diviene l'organo deputato al riconoscimento;
- L'iter è abbreviato a 120 gg, prorogabili di altri 30 gg in casi particolari;
- Il riconoscimento della personalità giuridica è automatico, una volta che l'ente dimostri di possedere i requisiti richiesti, sicché la discrezionalità dell'organismo deputato a concederla è totalmente eliminata.

- **Pubblicità** →

Il decreto di riconoscimento della personalità giuridica non deve essere più iscritto presso le cancellerie dei Tribunali, essendo sufficiente l'iscrizione al registro delle persone giuriche istituito presso le prefetture.

- **Requisiti** →

- La personalità giuridica viene concessa se:
- l'ente è in regola con le condizioni richieste dalla legge e dal regolamento attuativo;
 - lo scopo dell'ente sia lecito e possibile;
 - il patrimonio dell'ente sia congruo, ovvero consenta il perseguimento dello scopo sociale.
- Le domande di riconoscimento dovranno essere corredate dai seguenti documenti:
- a) due copie (di cui una autenticata in bollo) dell'atto costitutivo e dello statuto redatti per atto pubblico;
 - b) una relazione illustrativa sull'attività svolta e su quella che si intenderà svolgere, debitamente sottoscritta dal legale rappresentante;
 - c) una relazione sulla situazione economico-finanziaria dell'ente, corredata da una perizia giurata di stima qualora l'ente sia in possesso di beni immobili;
 - d) copia dei bilanci preventivi e consuntivi dell'ultimo triennio;
 - e) elenco dei componenti degli organi direttivi dell'ente.

N.B. Una volta ottenuto il riconoscimento, dovrà essere richiesta una specifica autorizzazione nel caso si vogliono apportare modifiche allo statuto originario.

• **Condizioni per l'ottenimento del riconoscimento:**

Le **condizioni** che la prefettura dovrà verificare per concedere la personalità giuridica sono le seguenti:

- a) netta distinzione fra atto costitutivo e statuto;
- b) rispetto formale e sostanziale delle previsioni di cui all'articolo 14 c.c. in seno agli statuti degli enti richiedenti (cioè costituzione per atto pubblico o anche per testamento se si tratta di fondazioni), il quale dovrà contenere:
 - denominazione;
 - indicazione degli scopi perseguiti;
 - sede;
 - durata;
 - diritti ed obblighi degli associati (solo per le associazioni);
 - condizione per l'ammissione degli associati e per il loro recesso (solo per le associazioni);
 - norme sull'ordinamento e sull'amministrazione dell'ente (organi, loro composizione, poteri e modalità di funzionamento);
 - patrimonio e risorse dell'ente;
 - esercizio sociale, bilancio e procedure che sovrintendono la sua redazione ed approvazione;
 - casi di estinzione e scioglimento dell'ente, con indicazione dei criteri da seguire per la devoluzione del patrimonio residuo;
- c) indicazione dei criteri che l'ente seguirà per l'utilizzazione del proprio patrimonio;
- d) necessità della presenza dei revisori dei conti (salvo che si tratti di ONLUS);
- e) possibilità per l'ente di svolgere anche attività imprenditoriale per il conseguimento dei fini istituzionali (purché tale attività sia strumentale e non prevalente);
- f) congruità del patrimonio rispetto allo scopo perseguito.

• **Effetti del riconoscimento**

L'ente diviene patrimonialmente autonomo e risponde con le proprie dotazioni alle obbligazioni assunte nei confronti dei terzi. Restano sempre personali le responsabilità penali.

Cass. civ., sez. I, 20-06-2000, n. 8374 – Pres. Sensale A – Rel. □n trasmi W – P.M. Russo La (conf.) – Assoc. Sportiva Pallacanestro Firenze c. Cassa Risp. Firenze (massima I)

Fallimento ed altre procedure concorsuali – Fallimento – Apertura (dichiarazione) di fallimento – Imprese soggette – Imprenditore – Ente di tipo associativo – Svolgimento esclusivo o prevalente di attività di impresa commerciale – Attribuzione dello “status” di imprenditore commerciale – □n trasmis – Diforme previsione contenuta nell’art. 111 del T.U. delle imposte sui redditi – Configurazione di attività svolte da detti enti come attività di natura non commerciale – Portata di tale norma – Limitazione all’ambito fiscale – Estensione all’ambito civilistico generale – Esclusione.

Ai fini dell’assoggettamento alla procedura fallimentare, lo “status” di imprenditore commerciale deve essere attribuito anche agli enti di tipo associativo che in concreto svolgano, esclusivamente o prevalentemente, attività di impresa commerciale, a nulla rilevando in contrario l’art. 111 del T.U. delle imposte dirette, D.P.R. n. 917 del 1986, che “considera” non commerciale le attività delle associazioni in esso indicate, attività che, pertanto, non concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come ricomprese tra i redditi diversi, con una disposizione la cui portata è limitata alla previsione di esenzioni fiscali, ed alla quale non può attribuirsi, avuto riguardo alla specificità delle ragioni di politica fiscale che la ispirano, una valenza generale nell’ambito civilistico. (Nella specie, la S.C. ha confermato la decisione dei giudici di merito che avevano rigettato la opposizione al fallimento proposta da una associazione sportiva che aveva svolto attività pubblicitarie e di sponsorizzazione, facendo anche ricorso al credito bancario e ricevendo ingenti FINANZIAMENTI.).

Cass. civ., sez. I, 18-09-1993, n. 9589 – Pres. Rossi FE – Rel. Olla G – P.M. Martinelli A (Conf) – Renna ed altri c. Fallimento Fondazione Istituto Parificato Pitagora (massima I)

Fallimento ed altre procedure concorsuali – Fallimento – Apertura (dichiarazione) di fallimento – Stato d’insolvenza – In genere – Associazione non riconosciuta avente lo “status” di imprenditore commerciale – Stato di insolvenza – Accertamento – Criteri – Intima connessione con una società di capitale in stato di insolvenza – Irrilevanza.

Ai fini della dichiarazione di fallimento di una associazione non riconosciuta avente lo “status” di imprenditore commerciale, l’accertamento dello stato di insolvenza deve essere effettuato con riferimento alla sua situazione economica, a nulla potendo rilevare l’intima connessione con una società di capitale della quale si sia già accertata l’insolvenza, in quanto detta connessione (comunque la si voglia inquadrare sul piano giuridico) non inficia la distinta soggettività passiva, e la conseguente autonomia, tra i due imprenditori, non essendo idonea a determinare una sovrapposizione od un’osmosi tra gli stessi.

LE FONDAZIONI

Enti e altre istituzioni di diritto privato diverse dalle società, previsti dal codice civile:

- Associazioni
- Fondazioni
- Comitati

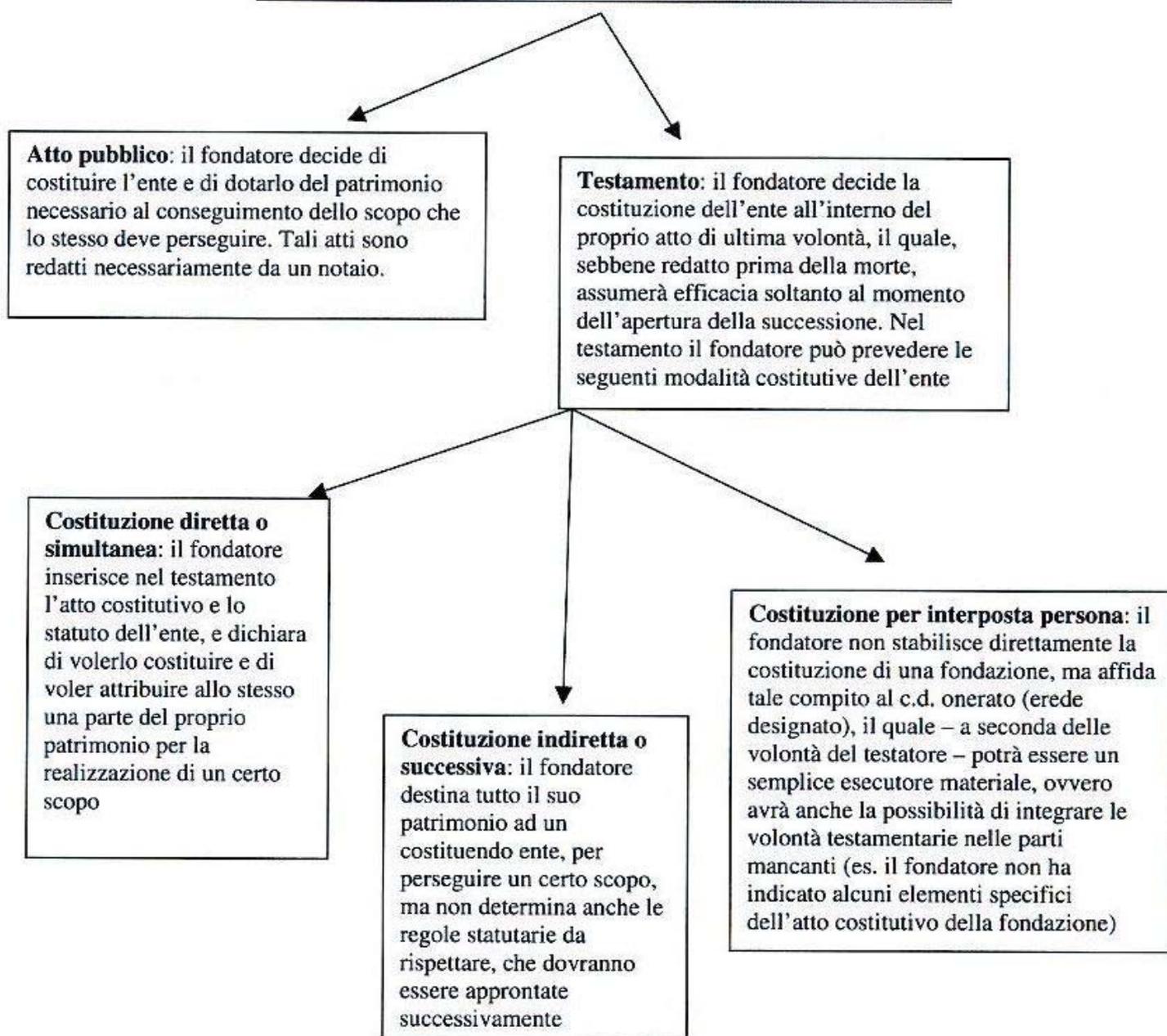
Sono entrambi enti finalizzati al raggiungimento di uno scopo, con le seguenti differenze:

- 1) le associazioni possono essere riconosciute o non riconosciute, mentre le fondazioni devono necessariamente avere la personalità giuridica, altrimenti non venendo ad esistenza;
- 2) le associazioni possono costituirsi solo per atto pubblico (se si vuole ottenere la personalità giuridica), ovvero anche tacitamente o per fatti concludenti o con un semplice scritto (ove non si voglia il riconoscimento); le fondazioni invece devono costituirsi solo per atto pubblico o per testamento;
- 3) le associazioni nascono in forza di un contratto plurilaterale aperto ed integrabile dall'esterno, mediante l'adesione di altri soci oltre a quelli fondatori; le fondazioni invece nascono in forza di un atto unilaterale chiuso, che suole dividersi in due parti: negozio di fondazione (che racchiude le volontà del testatore) e negozio di dotazione (con il quale il fondatore destina ad uno scopo parte del suo patrimonio);
- 4) nelle associazioni la pluralità dei partecipanti determina la necessità di un organo deliberativo nel quale questi manifestano il proprio consenso (assemblea); nelle fondazioni invece manca un'assemblea, in quanto l'operato degli amministratori, la loro sostituzione, etc. sono tutti elementi già predeterminati dal fondatore all'atto della redazione del negozio costitutivo, ovvero, in mancanza, saranno le specifiche autorità statuali preposte al loro controllo ad intervenire;
- 5) le associazioni possono estinguersi quando vengono a mancare tutti gli associati, mentre tale eventualità non colpisce le fondazioni che si estinguono soltanto al realizzarsi delle previsioni contenute nello statuto, al raggiungimento dello scopo dell'ente o alla sopravvenuta impossibilità di realizzarlo;
- 6) le associazioni si costituiscono sempre per atto (scritto o orale) fra vivi, mentre le fondazioni possono nascere anche mortis causa;
- 7) le associazioni possono mutare nel corso della loro esistenza lo scopo iniziale, mentre nelle fondazioni sussiste una vera e propria immutabilità di scopo, posto che le volontà del fondatore così come delineate nell'atto costitutivo non possono essere in nessun caso modificate o stravolte rispetto agli intenti originari. E' previsto solo che l'autorità prefettizia possa decidere la trasformazione dell'ente (in luogo della sua estinzione), ove lo scopo iniziale sia stato realizzato, sia divenuto irrealizzabile o il patrimonio della fondazione sia divenuto insufficiente, ma solo a queste condizioni:
 - a) allontanarsi il meno possibile rispetto agli scopi originali;
 - b) i fatti che possono darvi luogo non siano stati previsti dal fondatore come causa di estinzione dell'ente e di devoluzione dei beni della fondazione a terze persone

Sono enti costituiti da alcuni promotori (sia persone fisiche che altri enti), al fine di raggiungere uno scopo di breve, medio o lungo periodo (es. comitati di beneficenza, di festeggiamenti, di costituzione di altri enti, etc.).

Possono ottenere o meno la personalità giuridica, al pari delle associazioni. Laddove l'ente non sia riconosciuto, i suoi componenti rispondono personalmente e solidalmente delle obbligazioni assunte. In ogni caso, gli organizzatori e coloro che assumono la gestione dei fondi raccolti sono responsabili personalmente e solidalmente della conservazione dei fondi e della loro destinazione allo scopo annunziato.

MODALITA' DI COSTITUZIONE DI UNA FONDAZIONE



Una volta costituita, la fondazione deve venire a giuridica esistenza mediante il riconoscimento prefettizio della personalità giuridica, secondo le nuove regole previste dal DPR 361/2000.

CAUSE DI ESTINZIONE DELL'ENTE

Una fondazione può estinguersi nei seguenti casi:

- 1) cause previste dall'atto costitutivo;
- 2) conseguimento dello scopo o sopravvenuta impossibilità di conseguirlo;
- 3) incongruità sopravvenuta del patrimonio rispetto allo scopo.

L'estinzione è dichiarata dall'autorità prefettizia, salvo che non si decida la sua trasformazione, ove non esclusa a priori dal fondatore.

REVOCA DELL'ATTO COSTITUTIVO DI UNA FONDAZIONE

L'atto di fondazione può essere revocato dal testatore fino a quando non sia intervenuto il riconoscimento della personalità giuridica, ovvero il fondatore stesso non abbia deciso di far iniziare l'attività dell'opera da lui disposta.

FACSIMILE DI STATUTO DI UNA FONDAZIONE

Pare opportuno affrontare il tema fornendo il *fac – simile* di atto costitutivo e di statuto di una fondazione.

ATTO COSTITUTIVO DELLA FONDAZIONE

(XYZ)

Repubblica Italiana

L'anno (x), il giorno (y) del mese (z), avanti a me, Notaio in, iscritto nel Collegio Notarile di, con l'assistenza dei Sig.ri, in qualità di testimoni, è presente il Sig.

Il componente della cui identità io Notaio sono certo, mi richiede di ricevere il seguente atto con il quale lo stesso intende costituire una Fondazione denominata « XYZ », in memoria di

Per la costituenda fondazione verrà richiesta la personalità giuridica ai sensi dell'articolo 12 c.c.

La fondazione non ha scopo di lucro, e si propone di

La fondazione ha sede legale in, Via

Al fine di permettere il funzionamento della fondazione ed il proficuo raggiungimento dello scopo assegnatole, il Sig., nella sua qualità di fondatore, dichiara n tras di rimettere in proprietà alla fondazione un patrimonio iniziale così costituito:

La fondazione acquisirà la proprietà e la disponibilità del suddetto patrimonio sin dalla data odierna, ma con effetto retroattivo, una volta che venga conseguito il riconoscimento giuridico.

La fondazione è retta dai principi contenuti nel presente atto e nell'allegato statuto, che approvato e sottoscritto dal fondatore, dai testimoni e da me Notaio, ne costituisce parte integrante e sostanziale.

Il Sig. mi comunica n tras l'intenzione di voler nominare quali amministratori della fondazione i Sig.ri, cui viene anche affidata ogni incombenza inerente l'acquisto della personalità giuridica. Le cariche di amministratore conferite dal fondatore nel presente atto si devono intendere a tempo indeterminato.

Richiesto io Notaio ricevo il presente atto scritto da persona di mia personale fiducia su (x) pagine.....

[seguono le firme del fondatore, dei testimoni e del notaio].

STATUTO DELLA FONDAZIONE (XYZ)

ARTICOLO 1 COSTITUZIONE E SEDE

Per iniziativa del fondatore Sig., e per onorare la memoria di, viene costituita la fondazione denominata « XYZ ».

La fondazione ha sede legale in, Via

ARTICOLO 2 SCOPO DELLA FONDAZIONE

La fondazione ha lo scopo di

ARTICOLO 3 ATTIVITÀ DELLA FONDAZIONE

Al fine di perseguire il suo scopo, così come specificato nel precedente articolo 2, la fondazione potrà svolgere.....

ARTICOLO 4 PATRIMONIO DELLA FONDAZIONE

Il patrimonio della fondazione, come risultante dall'atto costitutivo, potrà essere incrementato per effetto di acquisizioni, donazioni, eredità o lasciti, in conformità alle vigenti disposizioni normative.

La fondazione potrà ricevere contribuzioni da parte di tutti coloro che ne condividano gli scopi, mantenendosi tuttavia sempre autonoma in qualsivoglia manifestazione della propria attività.

L'erogazione delle eventuali rendite che dovessero ritrarsi dal patrimonio della fondazione, deve seguire le seguenti regole.....

Gli amministratori devono curare l'osservanza delle predette regole e possono anche decidere l'investimento più proficuo del patrimonio della fondazione, per la parte non ricompresa nella dotazione iniziale, così come individuata nell'atto costitutivo dal fondatore.

ARTICOLO 5 ESERCIZIO FINANZIARIO E BILANCIO

L'esercizio finanziario va dal 1° gennaio al 31 dicembre di ciascun anno.

Alla fine di ogni anno, gli amministratori devono redigere il bilancio consuntivo e quello preventivo della fondazione, avendo cura di attenersi alle regole di un'ordinata contabilità.

ARTICOLO 6 ORGANI DELLA FONDAZIONE

Sono organi della fondazione:

- 1) il Presidente della fondazione;
- 2) il Consiglio di amministrazione;
- 3) il Segretario.

ARTICOLO 7
PRESIDENTE DELLA FONDAZIONE

Il Presidente della fondazione è nominato a maggioranza dai membri del consiglio di amministrazione, così come designati dal fondatore nell'atto costitutivo.

Il Presidente ha la legale rappresentanza della fondazione sia nei confronti dei terzi che in giudizio.

Il Presidente della fondazione è altresì Presidente del consiglio di amministrazione, ed ha il compito di convocarlo tutte le volte che lo ritenga opportuno.

Spetta inoltre al Presidente:

- l'esecuzione delle deliberazioni del consiglio, anche valendosi dell'ausilio del Segretario;
- la firma degli atti che impegnano la fondazione nei confronti dei terzi e di quelli di ordinaria amministrazione;
- la vigilanza sul buon andamento della gestione amministrativa;
- l'osservanza delle regole contenute nello statuto e l'interpretazione delle stesse in caso di controversia.

Il Presidente può delegare parte delle proprie attribuzioni al Segretario o ad uno o più membri del consiglio di amministrazione.

Nei casi di urgenza, il Presidente può compiere qualsiasi tipo di atto che reputi opportuno nell'interesse della fondazione, sottoponendolo poi all'approvazione del consiglio di amministrazione entro la prima riunione successiva.

In caso di assenza o di impedimento del Presidente, tutte le sue funzioni spettano al Vice Presidente della fondazione, designato a maggioranza dal consiglio di amministrazione fra i suoi membri.

Il Presidente della fondazione risponde del suo operato di fronte al consiglio di amministrazione.

ARTICOLO 8
CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE

Il Consiglio di amministrazione è composto di (x) membri nominati dal fondatore nell'atto costitutivo.

I membri del consiglio durano in carica a tempo indeterminato. Nel caso in cui si debba provvedere alla loro sostituzione, per qualsiasi motivo, si osservano le disposizioni del successivo articolo 9.

Il Consiglio di amministrazione si riunisce tutte le volte che il Presidente lo reputi necessario, ovvero quando ne facciano apposita richiesta scritta (x) consiglieri.

Il consiglio è convocato dal presidente almeno (x) giorni prima di quello fissato per l'adunanza, previa comunicazione a ciascun consigliere dell'avviso di convocazione, contenente: data, ora, luogo ed ordine dei lavori.

Per la regolare costituzione del consiglio è richiesta la presenza di almeno (x) consiglieri.

Il consiglio delibera sempre a maggioranza assoluta dei presenti.

L'ingiustificata partecipazione a più di (x) riunioni consecutive del consiglio di amministrazione, determina l'immediata decadenza dall'incarico di consigliere.

Il consiglio di amministrazione ha le seguenti funzioni:

- nominare il Presidente, il Vice Presidente ed il Segretario della fondazione;
- procedere all'eventuale modifica del presente statuto, ad eccezione dello scopo assegnato dal fondatore e della destinazione a tale scopo di tutto il patrimonio inizialmente conferito;
- approvare entro il mese di (x) sia il bilancio consuntivo che quello preventivo per l'anno successivo;
- provvedere in merito a qualsiasi tipo di atto di ordinaria e straordinaria amministrazione.

Le cariche di consigliere di amministrazione sono totalmente gratuite, salvo il rimborso delle spese vive effettivamente sostenute nell'espletamento dei vari incarichi, purché regolarmente documentate.

ARTICOLO 9 *SOSTITUZIONE DEI CONSIGLIERI*

In caso di decadenza di uno o più consiglieri, quelli rimasti in carica scelgono a maggioranza i sostituti. Se tutti i consiglieri dovessero venire a mancare contemporaneamente provvederà l'autorità governativa, secondo le disposizioni dell'articolo 25 c.c.

ARTICOLO 10 *SEGRETARIO*

Il Segretario della fondazione è anche segretario del consiglio di amministrazione.

Egli è nominato dal consiglio di amministrazione nel suo seno.

Il Segretario dura in carica a tempo indefinito e per la sua eventuale sostituzione si osservano le disposizioni contenute nel presente statuto.

Il Segretario provvede al disbrigo delle pratiche di ordinaria amministrazione, avendone avuto preventiva autorizzazione dal Presidente.

Sono altresì di competenza del Segretario le seguenti competenze:

- verbalizzazione delle sedute del consiglio di amministrazione;
- firma della corrispondenza corrente, previa apposita delega conferitagli dal Presidente;
- predisposizione materiale dello schema di bilancio consuntivo e preventivo;
- ogni altra competenza rimessagli di volta in volta dal presidente.

Il Segretario risponde del suo operato di fronte al presidente.

ARTICOLO 11 *COMMISSIONI*

Il consiglio di amministrazione deve istituire, con cadenza triennale, le seguenti commissioni:

.....

Le commissioni sono composte da un massimo di (x) membri ciascuna, scelti dal consiglio di amministrazione fra.....

Spetta alle commissioni l'attuazione delle seguenti attività.....

Il finanziamento delle attività svolte dalle singole commissioni viene deliberato annualmente dal consiglio di amministrazione.

ARTICOLO 12 *ESTINZIONE DELLA PERSONA GIURIDICA*

La persona giuridica si estingue nei seguenti casi:

- conseguimento dello scopo o sopravvenuta impossibilità di conseguirlo;
- riduzione del patrimonio al di sotto di.....;
-;
-;

In tutti questi casi non è consentita la trasformazione ex articolo 28 c.c., ed i beni residui dovranno essere devoluti a.....

ARTICOLO 13
NORMA DI RINVIO

Per quanto non espressamente previsto dall'atto costitutivo e dal presente statuto, valgono le disposizioni di legge in materia.

[Segue firma del fondatore, dei testimoni e del notaio].

IL TRATTAMENTO AI FINI IRES DEGLI ENTI NON COMMERCIALI

ENTE NON COMMERCIALE

Definizioni

REGOLA GENERALE

E' ENTE NON COMMERCIALE QUELLO CHE **NON**
HA PER OGGETTO ESCLUSIVO O PRINCIPALE
L'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ COMMERCIALI

Quindi è ENTE COMMERCIALE
quello che **ha** per oggetto esclusivo
o principale l'esercizio di attività
commerciali

Art.73, commi 1 e 2, del DPR n°917/1986 (TUIR)
Enti soggetti ad IRES (ex IRPEG)

Nota: il TUIR è stato completamente
riformato dal decreto n°344/2003 in
seguito all'abolizione dell'IRPEG ed alla
introduzione della nuova IRES

Versione vigente dall'1/1/2004

Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

- a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;
- b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di società commerciali;
- c) **gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che NON hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;**
- d) le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, **di cui alle lettere b) e c) del comma 1**, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, **le associazioni non riconosciute**, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo.

Enti commerciali

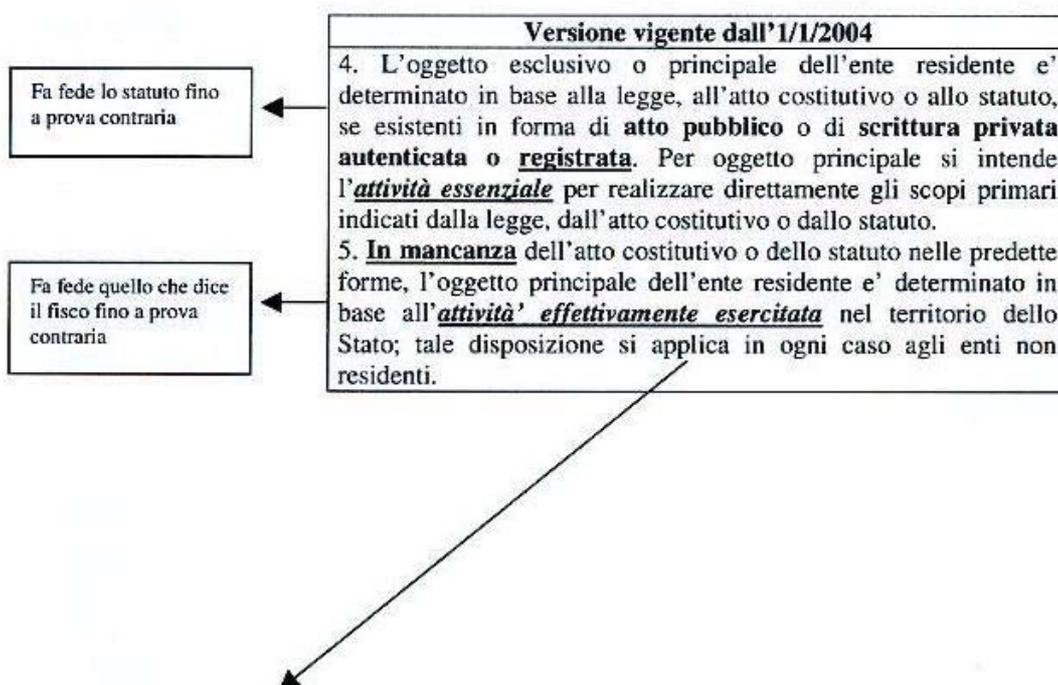
Enti non commerciali

Dunque gli **enti commerciali** e gli **enti non commerciali** sono **entrambi soggetti ad IRES**, benché come vedremo in modo diverso; ed infatti per i primi tutti i redditi posseduti sono "redditi di

impresa”¹, mentre per i secondi la tassazione avviene come le persone fisiche (cioè sommatoria dei diversi redditi)². Proprio per questo l’articolo 3, primo comma, lettera a), della legge delega n°80/2003 (di riforma del sistema fiscale dell’Irpef che diverrà IRE) include gli enti non commerciali fra i contribuenti da assoggettare ad IRE (con le due aliquote del 23% fino ad euro 100.000,00 e del 33% oltre 100.000,00 euro). Fino a tale data, comunque, anche gli enti non commerciali sono soggetti ad IRES e non ad IRE; in sostanza, fino a tale data avranno una tassazione proporzionale fissa al 33% e non progressiva per scaglioni, nonostante le regole di determinazione del reddito siano quelle applicate dalle persone fisiche.

Art.73, commi 5 e 6, del DPR n°917/1986 (TUIR)

Determinazione dell’oggetto esclusivo o principale dell’ente residente



Quest’ultimo comma è stato introdotto dal decreto legislativo n°460/1997 nell’allora articolo 87 del TUIR (comma 4-bis), con l’esplicita finalità di scoraggiare l’adozione di statuti privi di una qualsiasi forma solenne, ossia in ultima analisi, privi di data certa.

Ed infatti, una volta dato rilievo a ciò che è scritto nello statuto (salvo prova contraria), diviene indispensabile per l’amministrazione finanziaria avere la certezza che detto statuto non sia stato cambiato in occasione della verifica fiscale al solo fine di qualificarsi come ente non commerciale, pur svolgendo nella realtà attività prevalentemente commerciali.

1. **Articolo 81 del TUIR:** Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell’articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, e’ considerato reddito d’impresa

2. **Articolo 143 del TUIR:** 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

REDDITI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI
Articolo 143 del TUIR

REGOLA GENERALE – SOMMATORIA DEI SINGOLI REDDITI

Comma 1, I	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.
-------------------	---

Sono quelli che l'ente possiede se esercita **attività commerciali**.

L'ente non commerciale **possiede sempre redditi di impresa** quando svolge le proprie attività, che sono dunque sempre commerciali, **salvo** che non ricorra una delle seguenti

IPOTESI DI ESONERO

PRIMA IPOTESI DI ESONERO <i>(Limitata portata pratica)</i>	
Comma 1, II	Per i medesimi enti non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione .

Si tratta di prestazioni di servizi diverse da quelle tipiche dell'imprenditore commerciale ex articolo 2195 c.c., purché siano conformi alle finalità dello statuto, siano svolte senza specifica organizzazione ed **a guadagno zero**. Ma che vuol dire conformi? Che vuol dire specifica organizzazione? Che vuol dire costi di diretta imputazione? Proprio per la pericolosità di queste definizioni, che si possono prestare a qualsiasi tipo di interpretazione in sede di verifica fiscale, è opportuna la modifica dello statuto per rientrare nella più ampia categoria degli enti associativi.

Per comprendere la difficoltà nell'applicazione di questa disposizione di esonero, si rimette la seguente massima della Cassazione: **"Ai fini della previsione di cui alla seconda parte dell'art.108 del D.P.R. n. 917 del 1986 [N.B. Oggi diventato articolo 143, comma 1, seconda parte], la quale esclude dall'assoggettamento ad IRPEG i redditi provenienti, agli enti non commerciali di cui alla lett. C) del comma primo dell'art 87 dello stesso D.P.R., dallo svolgimento di attività di "prestazioni di servizi non rientranti nell'art.2195 cod. civ., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso il pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione", va escluso che la funzione educativa e di istruzione svolta da un asilo da essa gestito rientri nelle finalità istituzionali di una parrocchia, posto che esso asilo si pone all'esterno del ruolo istituzionale svolto dall'ente nel suo rapporto di ordine religioso con la comunità dei fedeli; va altresì escluso che la gestione di un tal tipo di attività non richieda una specifica organizzazione (mezzi materiali, strutture adeguate, personale docente e non)"** (Cassazione n°9529/1999).

Dalla lettura di tale massima, possiamo allora porci la **seguinte domanda**: quale attività non richiede una simile organizzazione di mezzi materiali, strutture adeguate e personale? Praticamente nessuna, sicché questa disposizione di esonero è nei fatti inapplicabile.

SECONDA IPOTESI DI ESONERO

(Rilevante portata pratica)

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

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

Comma 3

RIFLESSIONI:

- 1) **Le raccolte di fondi devono essere occasionali**; sul punto il comma 3 dell'articolo 2 del decreto n°460/1997, che ha introdotto tale disposizione, prevede espressamente che con decreto del Ministro delle finanze possono essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di raccolta fondi possa considerarsi occasionale. **Tale decreto non è mai stato emanato**. Soccorre però, nel frattempo, l'articolo 25, comma 2, della legge n°133/1999 che, con riferimento alle associazioni sportive dilettantistiche, ha dato le seguenti indicazioni: **due eventi** massimo all'anno e per un **importo massimo annuo di lire 100.000.000**.
- 2) Alle raccolte fondi possono partecipare **non soltanto i soci** dell'associazione, ma **anche** eventuali soggetti **terzi**, posto che la norma parla genericamente di **"sovventori"**.
- 3) Le raccolte di fondi devono avvenire in occasione di **ricorrenze, celebrazioni o campagne di sensibilizzazione** (es. la festa di natale, la festa del tesseramento, la ricorrenza della data di fondazione dell'ente, etc.).
- 4) I **beni** offerti devono essere di valore modico; in assenza di precisazioni, sul punto soccorre la normativa IVA che qualifica tali, i beni di valore unitario inferiore ad euro 25,82. I **servizi** invece possono avere anche valore considerevole, dal momento che non vi è alcun limite di importo da rispettare.
- 5) **IMPORTANTISSIMO**: ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n°460/1997, le raccolte pubbliche di fondi, fermo restando il **regime di esclusione dall'imposta sul valore aggiunto**, sono **esenti da ogni altro tributo**.
- 6) Resta ovviamente fermo il **regime di autorizzazioni amministrative** necessarie nel caso in cui queste raccolte di fondi siano esercitate in luogo pubblico o aperto al pubblico.

ADEMPIMENTI CONTABILI OBBLIGATORI

(Articolo 20, comma 2, DPR n°600/1973)

Trattandosi di attività c.d. de – commercializzate e non "istituzionali", le raccolte fondi non concorrono alla formazione del reddito, ma sono pur sempre attività commerciali (sebbene de – commercializzate), e quindi è previsto il seguente **particolare regime di contabilizzazione e rendicontazione** delle stesse:

Indipendentemente alla redazione del rendiconto annuale economico e finanziario, gli enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono redigere, **entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio**, un **apposito e separato rendiconto** tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una **relazione illustrativa**, in modo chiaro e trasparente, le **entrate** e le **spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione**

OBBLIGO DICHIARATIVO
(Articolo 1 e 13 del DPR n°600/1973)

A causa di una mancanza di coordinamento dell'articolo 20, comma 2, del DPR n°600/1973 con gli articoli 1 e 13 del medesimo decreto, gli enti non commerciali che raccolgono fondi durante ciascun periodo di imposta diventano soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi, anche in mancanza di redditi (o con redditi negativi), posto che diventano soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili (il rendiconto delle raccolte fondi appunto).

In assenza di precisazioni ministeriali, quindi, si consiglia di presentare la dichiarazione dei redditi in bianco nel caso in cui si siano effettuate raccolte di fondi.

Ed infatti, vediamo la **successione delle norme** che comporta l'**obbligo dichiarativo**:

Articolo 1, comma 1, del DPR n°600/1973: Ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta. <u>I soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili, di cui al successivo art.13, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi.</u>
--

Articolo 13, comma 2, del DPR n°600/1973: sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili di cui all'articolo 20, gli enti pubblici e privati diversi dalle società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (e cioè gli enti non commerciali).

Articolo 20, comma 2, del DPR n°600/1973: qualifica come scritture contabili il rendiconto delle raccolte di fondi da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio.

DETERMINAZIONE DEI REDDITI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI

Articolo 143, comma 2, e articolo 144 del TUIR

REGOLE GENERALI

Articolo 143		Articolo 144	
Comma 2	Il reddito complessivo [degli enti non commerciali] è determinato secondo le disposizioni dell'articolo 8 [ossia secondo quanto previsto per le persone fisiche, mediante la <u>sommatoria dei singoli redditi</u> posseduti dall'ente]. Infatti:	Comma 1	I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo degli enti non commerciali sono determinati <u>distintamente per ciascuna categoria</u> in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano. Si applicano, se nel presente capo non e' diversamente stabilito, le disposizioni del titolo I relative ai redditi delle varie categorie.
Comma 1	Il reddito complessivo si determina <u>sommando i redditi di ogni categoria</u> che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali	Comma 2	Per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno <u>l'obbligo</u> di tenere la <u>contabilità separata</u> .



Quest'obbligo può essere adempiuto in vari modi: tenendo libri o registri separati per l'attività commerciale e per quella istituzionale, oppure facendo precedere le registrazioni delle attività commerciali o istituzionali da diverse indicazioni o colorazioni in grado di distinguerle. In mancanza di contabilità separata, potrebbe essere contestata la deduzione dei costi dell'attività commerciale.

REGOLA PARTICOLARE

(Costi promiscui)

Articolo 144	
Comma 4	Le spese e gli altri componenti negativi relativi a <u>beni e servizi adibiti promiscuamente</u> all'esercizio di attività commerciali e di altre attività, sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al <u>rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi</u> ; per gli immobili utilizzati promiscuamente e' deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare che corrisponde al predetto rapporto.



Ad esempio, se i costi promiscui totali sono pari ad euro 100.000,00 ed i ricavi totali dell'ente ammontano ad euro 500.000,00, mentre quelli commerciali ad euro 250.000,00, tali costi sono deducibili dal reddito complessivo dell'ente per il 50% del loro ammontare, sicché il reddito imponibile sarà pari ad euro 200.000,00.

**PROSPETTO DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO
DEGLI ENTI NON COMMERCIALI**

DETERMINAZIONE DELL'IRES DI UN ENTE NON COMMERCIALE	
Redditi di impresa Redditi di capitale Redditi diversi Redditi fondiari	Si sommano tutti i redditi conseguiti e si ottiene il reddito complessivo dell'ente non commerciale
=	
REDDITO COMPLESSIVO	
-	
Oneri deducibili dal reddito complessivo	Si sottraggono gli oneri deducibili dal reddito previsti dall'articolo 146 del TUIR (es. donazioni alle ONG per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo)
=	
REDDITO IMPONIBILE LORDO	
IMPOSTA LORDA = R.I.L. x 33%	Si calcola l'imposta lorda che per il 2004 sarà pari al 33% del reddito imponibile lordo
-	
Oneri detraibili dall'imposta lorda	Si detrae dall'imposta lordo il 19% degli oneri detraibili indicati dall'articolo 147 del TUIR (es. donazioni effettuate a favore di ONLUS fino ad euro 2.065,83)
=	
IMPOSTA NETTA DELL'ESERCIZIO	L'imposta netta equivale all'IRES di esercizio da versare e sulla quale calcolare gli eventuali acconti di imposta per l'esercizio successivo

IL TRATTAMENTO AI FINI IRES DEGLI ENTI ASSOCIATIVI
ENTI ASSOCIATIVI
Definizioni

REGOLA GENERALE

Gli enti associativi SONO ENTI COMMERCIALI O NON COMMERCIALI, a seconda che abbiano o meno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

CONSEGUENZA: agli enti associativi si applicano tutte le norme previste per gli enti non commerciali (o quelle previste per gli enti commerciali), in quanto non espressamente derogate.

REGOLE PARTICOLARI

(Valide solo per gli enti associativi, cioè le associazioni, ma non ad esempio per altri enti non commerciali come le fondazioni)

Articolo 148 del TUIR	
Comma 1, I	<u>Non è considerata commerciale</u> l'attività svolta <u>nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali</u> , dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo.
Comma 1, II	Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di <u>quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo</u> .

Perché valga questa disposizione di esonero, rispetto agli altri enti non commerciali, è necessario che l'attività sia svolta solo nei **confronti dei soci o partecipanti**, che sia **conforme alle previsioni statutarie** e, per quanto vedremo fra poco, che sia **totalmente gratuita**.

Le **quote o contributi** associativi non sono **mai rilevanti ai fini IRES** (lo diventano solo se l'ente, come si dirà, perde la qualifica di ente associativo non commerciale, e diviene ente commerciale).

SISTEMA DI DEROGHE

Dal comma 2 dell'articolo 148 al comma 7 del medesimo articolo, sono previste una serie di disposizioni che si derogano a vicenda, sicché si rende necessaria una loro lettura completa, prima di poter trarre una conclusione definitiva sul trattamento ai fini IRES degli enti associati.

Articolo 148 del TUIR – Regola applicabile a tutti gli enti associativi	
Comma 2	Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143 , le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici , compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità.
Articolo 148 del TUIR – Regole applicabili solo agli enti associativi che hanno adeguato lo statuto	
Comma 3: norma cardine, cade il limite dei costi di diretta imputazione	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.
Comma 4: attività sempre e comunque commerciali	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: <ul style="list-style-type: none"> - gestione di spacci aziendali e di mense; - organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; - gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; - pubblicità commerciale; - telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.
Comma 5: deroga per turismo e somministrazione	Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata , presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l' organizzazione di viaggi e soggiorni turistici , sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.
Comma 6	L'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici di cui al comma 5 non è considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonché da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, sempreché sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.
Comma 7	Per le organizzazioni sindacali e di categoria non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali le cessioni delle pubblicazioni , anche in deroga al limite di cui al comma 3, riguardanti i contratti collettivi di lavoro , nonché l' assistenza prestata prevalentemente agli iscritti, associati o partecipanti in materia di applicazione degli stessi contratti e di legislazione sul lavoro , effettuate verso pagamento di corrispettivi che in entrambi i casi non eccedano i costi di diretta imputazione .

ENTI ASSOCIATIVI TRIBUTARIAMENTE PRIVILEGIATI!**Definizioni**

Gli enti associativi tributariamente privilegiati sono **ENTI ASSOCIATIVI** (e quindi **enti non commerciali**) che possono beneficiare del regime di favore previsto dall'articolo 148 del TUIR (a partire dal comma 3). Perché sia previsto tale beneficio occorrono **due requisiti**

1. Lo **statuto** deve essere redatto in forma di *atto pubblico, scrittura privata autenticata o scrittura privata registrata*;
2. In tale statuto devono essere espressamente previste le **seguenti clausole**:

Articolo 148 del TUIR – Clausole statutarie obbligatorie per divenire enti associativi privilegiati

Comma 8

- a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale** durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente**, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative** volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il **diritto di voto** per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un **rendiconto economico e finanziario** secondo le disposizioni statutarie;
- e) **eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo** di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, **sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti** e i **criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità** delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;
- f) **intrasmissibilità della quota o contributo associativo** ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

LA DISTRIBUZIONE, ANCHE IN MODO INDIRETTO, DI UTILI O AVANZI DI GESTIONE

Secondo il Ministero delle Finanze deve applicarsi, **SENZA ALCUN ADATTAMENTO**, la normativa prevista per le ONLUS, e cioè si ha distribuzione indiretta di utili nei seguenti **CINQUE casi**:

CASI FACILMENTE ESTENSIBILI ANCHE ALLE ASSOCIAZIONI

Articolo, 10, comma 6, del decreto legislativo n°460/1997

- 1) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;
- 2) la corresponsione ai componenti gli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle SPA (cioè, 120ML annui);
- 3) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di 4 punti percentuali al tasso ufficiale di sconto;
- 4) la corresponsione ai lavoratori di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche



QUINTA IPOTESI INAPPLICABILE ALLE ASSOCIAZIONI

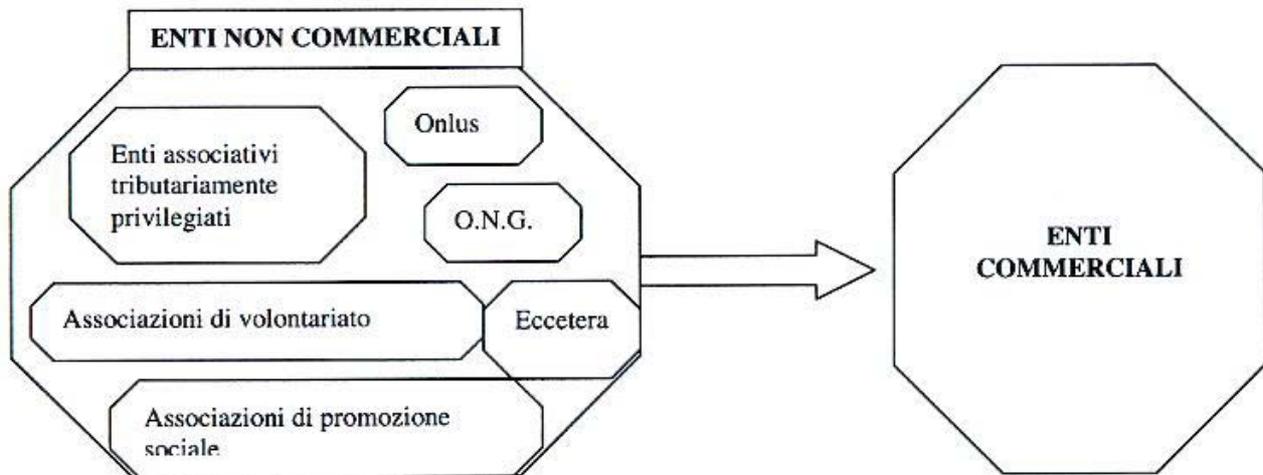
Articolo, 10, comma 6, del decreto legislativo n°460/1997

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

MOTIVI DELLA INAPPLICABILITA' DELLA QUINTA IPOTESI

- 1) Tutti gli organismi non profit si costituiscono per fare prestazioni a soci a condizioni più favorevoli rispetto a quelle che gli stessi soci potrebbero trovare sul mercato.
- 2) Si tratta di una disposizione valida solo per le ONLUS, per le quali infatti vige l'obbligo di eterodestinazione, mentre per gli enti non commerciali tale eterodestinazione produce tributariamente esercizio di attività commerciale.
- 3) Tale disposizione inoltre contrasta con quanto previsto dal TUIR, secondo cui è ben possibile che siano resi servizi ai soci percependo un corrispettivo non superiore ai costi di diretta imputazione o addirittura a corrispettivo zero, e quindi certamente inferiore a quello normalmente praticato sul mercato.

LA PERDITA DI QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE



REGOLE GENERALI

Articolo 149 del TUIR	
Comma 1	Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale <u>qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta.</u>
Comma 4	La perdita di qualifica di ente non commerciale non opera con riferimento agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili ed alle associazioni sportive dilettantistiche.
Articolo 4 del DPR n°633/1972	
Comma 9	Le disposizioni sulla perdita di qualifica di ente non commerciale di cui all'articolo 149 del TUIR, si applicano anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

CONSEGUENZE DELLA PERDITA DI QUALIFICA

L'ente diviene commerciale e paga imposte su tutto ciò che produce, comprese le quote associative e le liberalità

Articolo 149 del TUIR	
Comma 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.

FATTI INDICE DI COMMERCIALITA'*(Si tratta di criteri mediante i quali si può desumere la natura dell'ente)*

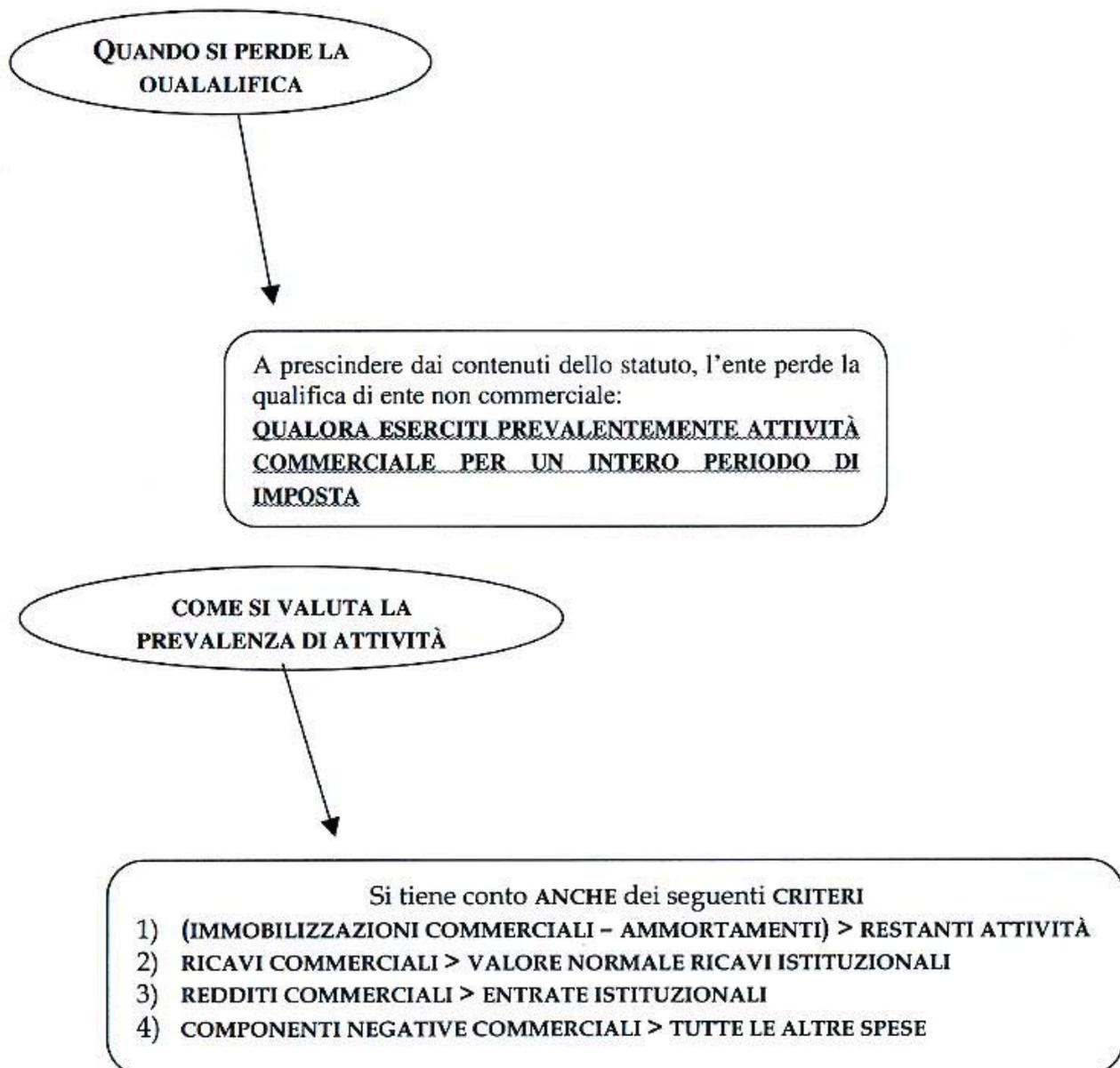
Articolo 149 del TUIR	
Comma 2	<p>Ai fini della qualificazione commerciale dell'ente si tiene conto anche dei seguenti parametri:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività; 2) prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali; 3) 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; 4) prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

**IL PARERE DEL MINISTERO DELLE FINANZE
SULL'ISTITUTO DELLA PERDITA DI QUALIFICA DI
ENTE NON COMMERCIALE**

Con la circolare ministeriale interpretativa dei primi nove articoli del decreto legislativo n°460/1997, il ministero delle finanze ha offerto una interpretazione dell'articolo 6 del decreto in commento notevolmente diversa da quello che sembrava essere il tenore letterale della disposizione.

Si tratta sulla discussa norma relativa alla perdita di qualifica di ente non commerciale, di cui all'**ARTICOLO 111-BIS DEL DPR N°917/1986**.

Vediamo di cosa si tratta aiutandoci con una serie di grafici:



Analizziamo nel dettaglio il significato dei vari criteri delineati dal legislatore per individuare la prevalenza dell'attività commerciale rispetto a quella istituzionale, procedendo nell'ordine in cui sono elencati dalla legge.

PRIMO CRITERIO: (IMMOBILIZZAZIONI COMMERCIALI – AMMORTAMENTI) > RESTANTI ATTIVITÀ

Il primo criterio deve essere passato in rassegna in tutte le sue componenti e cioè:

- 1) **IMMOBILIZZAZIONI COMMERCIALI:** devono comprendersi tutte le tipologie indicate nell'articolo 2424 c.c. che sono utilizzate esclusivamente per l'esercizio di attività commerciali, e cioè:
 - a) **immobilizzazioni materiali:** es. fabbricati, macchine, attrezzature, etc.
 - b) **immobilizzazioni immateriali:** diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, spese di costituzione, avviamento, etc.
 - c) **immobilizzazioni finanziarie:** partecipazioni in imprese, altri titoli, etc.
- 2) **AMMORTAMENTI COMMERCIALI:** gli ammortamenti commerciali sono tutti quelli riferiti alle immobilizzazioni commerciali di cui al punto precedente. Si tratta di costi deducibili ai fini del calcolo delle imposte dirette i quali sono calcolati, annualmente e secondo percentuali prestabilite, sul valore dell'immobilizzazione iscritta nell'attivo di bilancio.
 Supponiamo, ad esempio, di avere un fabbricato iscritto in bilancio per lire 1.000.000.000, e che tale fabbricato sia utilizzato solo per lo svolgimento di attività commerciali; ebbene, l'ammortamento deducibile per ciascun anno nella determinazione del reddito sarà pari a lire 40.000.000, se si suppone una percentuale di ammortamento del 4%.
 Secondo quanto previsto dalla legge, per effettuare la comparazione di cui al primo criterio, è necessario **calcolare il valore delle immobilizzazioni commerciali al netto degli ammortamenti.**
- 3) **RESTANTI ATTIVITÀ:** secondo il ministero delle finanze, le restanti attività sono costituite da **tutti gli investimenti relativi alle attività istituzionali ivi compresi quelli relativi alle attività decommercializzate.**
 In sostanza, rientrano in questo gruppo tutti gli investimenti che l'ente effettua per lo svolgimento di:
 - a) **attività istituzionali:** es. quote associative, prestazioni ai soci a costi non superiori a quelli di diretta imputazione, raccolte di fondi occasionali, etc.
 - b) **attività decommercializzate:** sono tutte quelle che l'ente può svolgere senza corrispondere imposta dopo aver adeguato lo statuto ai parametri del decreto legislativo n°460/1997 (es. prestazioni ai soci a costi superiori a quelli di diretta imputazione, somministrazioni di alimenti e bevande da parte di associazioni di promozione sociale riconosciute dal ministero dell'interno, cessione di proprie pubblicazioni agli associati, etc.).
 Deve inoltre rilevarsi che trattandosi di investimenti istituzionali, si deve trattare di somme spese dall'ente per beni o servizi durevoli, altrimenti non potremmo qualificarli come investimenti, ma come semplici spese correnti.

Ciò detto vediamo il significato del primo criterio aiutandoci con un **esempio**.
Supponiamo che l'ente a fine esercizio presenti la seguente situazione:

- immobilizzazioni commerciali	500.000,00
- ammortamenti	100.000,00
- investimenti per attività istituzionali e decommercializzate	300.000,00

Il primo criterio opera in questo modo:

$$500.000,00 - 100.000,00 = 400.000,00$$

$$400.000,00 > 300.000,00$$

In questo caso il valore delle immobilizzazioni commerciali al netto dei relativi ammortamenti è maggiore delle restanti attività (investimenti), sicché l'ente dovrebbe perdere la qualifica di ente non commerciale.

SECONDO CRITERIO: RICAVI COMMERCIALI > VALORE NORMALE DEI RICAVI ISTITUZIONALI

Anche in questo caso analizziamo tutte le componenti di questo secondo criterio:

- 1) **RICAVI COMMERCIALI**: i ricavi commerciali sono tutti i proventi che l'ente ottiene (dai propri soci o anche da terzi) ***esercitando attività commerciali***. Ricordiamo che si considerano attività commerciali tutte quelle dell'articolo 2195 c.c. (attività di impresa), tutte quelle dell'articolo 2135 c.c. (attività agricole), tutte quelle elencate dall'articolo 111, comma 4, TUIR (es. somministrazione di alimenti e bevande, organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, trasporto, prestazioni alberghiere e di alloggio, etc.).
- 2) **VALORE NORMALE DEI RICAVI ISTITUZIONALI**: in questo caso il legislatore fa riferimento al ***valore normale di cessioni di beni e prestazioni di servizi relativi alle attività istituzionali***. Dunque il legislatore non si accontenta di confrontare i ricavi istituzionali con quelli commerciali, ma vuole che il contribuente consideri i ricavi istituzionali in base al valore normale, e ciò in quanto di norma le attività istituzionali sono attività sottocosto o praticate a prezzi più bassi di quelli di mercato, sicché i ricavi commerciali sarebbero sempre maggiori di quelli istituzionali. In realtà dunque il valore normale opererebbe a vantaggio degli enti interessati, in quanto se i ricavi istituzionali da mettere a paragone con quelli commerciali sono inferiori occorre rettificarli in aumento tenendo conto di quanto sarebbe stato il loro valore nel caso in cui si fossero applicati ai soci dell'ente i prezzi mediamente praticati sul mercato. ***Un utile criterio per individuare il valore normale*** è offerto dall'articolo 9, comma 3, del TUIR secondo cui:

Per valore normale, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle Camere di commercio e alle tariffe professionali.

Vediamo ora come opera il secondo criterio, attraverso il seguente esempio.

Supponiamo che l'ente presenti alla fine del periodo di imposta una situazione del genere:

- ricavi commerciali	800.000,00
- ricavi istituzionali per cessioni e prestazioni	300.000,00

In questo caso, il raffronto fra i ricavi commerciali e quelli istituzionali ci dice che i primi sono superiori ai secondi; tuttavia non è detto che l'ente perda la qualifica ove sulla base dei prezzi mediamente praticati sul mercato, sulla base delle tariffe professionali, dei listini, etc., si riesca a dimostrare che il valore normale dei ricavi istituzionali derivanti da cessioni e prestazioni non è pari ad euro 300.000,00 ma, per esempio, ad euro 1.000.000,00. Come si intuisce si tratta di una *prova diabolica* ! Soprattutto se si tratta di beni o prestazioni che non hanno mercato !

TERZO CRITERIO: REDDITI COMMERCIALI > ENTRATE ISTITUZIONALI

Analizziamo i singoli elementi di questo terzo criterio:

- 1) **REDDITI COMMERCIALI**: secondo l'interpretazione del ministero delle finanze, questa espressione va riferita ai "*componenti positivi del reddito d'impresa*". Si tratta quindi di sommare tutti i ricavi commerciali (come individuati in sede di analisi del primo criterio) a tutti gli altri elementi positivi del reddito di impresa, e cioè: plusvalenze, sopravvenienze attive, etc.
- 2) **ENTRATE ISTITUZIONALI**: le entrate istituzionali sono costituite, a questi fini, soltanto da: contributi, sovvenzioni, liberalità e quote associative (esclusi quindi i ricavi istituzionali di cui al secondo criterio).

Se si suppone la seguente situazione a fine esercizio, tale criterio opererà così:

- ricavi commerciali	500.000,00
- plusvalenze	50.000,00
- sopravvenienze attive	50.000,00
Redditi commerciali	600.000,00

- quote associative	100.000,00
- contributi, liberalità	50.000,00
- sovvenzioni	80.000,00
Entrate istituzionali	230.000,00

600.000,00 > 230.000,00

Siccome i redditi commerciali sono maggiori delle entrate istituzionali, l'ente dovrebbe perdere la qualifica di ente non commerciale.

QUARTO CRITERIO: COMPONENTI NEGATIVE COMMERCIALI > TUTTE LE ALTRE SPESE

Tale criterio richiede l'analisi dei seguenti elementi:

- 1) **COMPONENTI NEGATIVE COMMERCIALI:** si tratta di un concetto del tutto speculare a quello analizzato in precedenza (cioè quello relativo ai componenti positivi del reddito di impresa). Si tratta infatti non solo delle spese correnti relative allo svolgimento delle attività commerciali (c.d. costi commerciali), ma anche di altri componenti negativi, quali: minusvalenze, sopravvenienze passive, etc.
- 2) **TUTTE LE ALTRE SPESE:** si tratta di una voce meramente residuale in cui vanno ricompresi tutte le spese che non rientrano nel punto precedente, ossia tutti i costi diversi da quelli commerciali e dalle componenti negative commerciali. A titolo esemplificativo, vi rientrano: i costi per lo svolgimento di attività istituzionale, le spese del personale (se impiegato solo per l'attività istituzionale), i costi fissi di energia elettrica, telefono, etc. (se relativi ad immobili impiegati solo per lo svolgimento di attività commerciale).....

Vediamo ora mediante un esempio come opera questo criterio:

- costi commerciali	400.000,00
- altre spese commerciali	25.000,00
- sopravvenienze passive	10.000,00
- minusvalenze	15.000,00
Componenti negativi commerciali	450.000,00

- costi istituzionali	150.000,00
- utenze istituzionali	100.000,00
- spese istituzionali per il personale	50.000,00
Tutte le altre spese	300.000,00

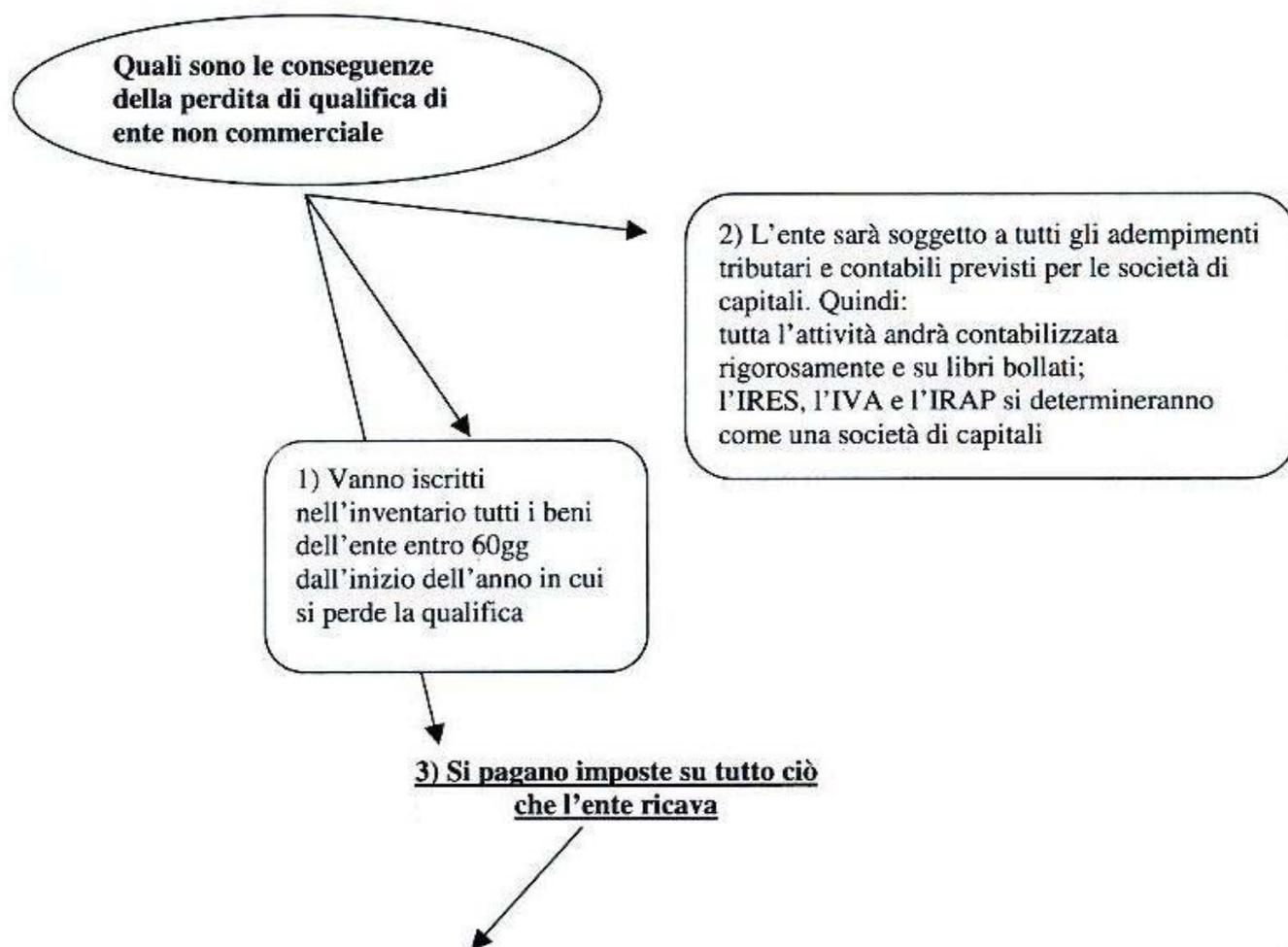
450.000,00 > 300.000,00

Siccome i componenti negativi commerciali sono maggiori di tutte le altre spese l'ente dovrebbe perdere la qualifica.

Precisazioni

Il ministero delle finanze ha precisato che i criteri di cui sopra non determinano automaticamente la perdita della qualifica, ove portino ad accertare la prevalenza dell'attività commerciale. Tali criteri costituiscono, invece, soltanto dei "**fatti indice di commercialità**", che vanno valutati all'interno di un giudizio più complessivo che sia basato anche su altri parametri (ma non ci dicono quali) e che lasci ragionevolmente presumere lo svolgimento prevalente di attività commerciale, e quindi la perdita della qualifica di ente non commerciale.

* _ * _ * _ * _ * _ *



Si tratta di una conseguenza devastante in quanto, oltre ai proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciale, *saranno soggetti al prelievo fiscale* anche:

- 1) le **quote associative**;
- 2) i **contributi dell'azienda** (nel caso di CRAL aziendali);
- 3) le **entrate istituzionali** derivanti dallo svolgimento di attività istituzionali nei confronti dei soci;
- 4) tutti i **corrispettivi pagati dai soci** per partecipare ad attività dell'ente;

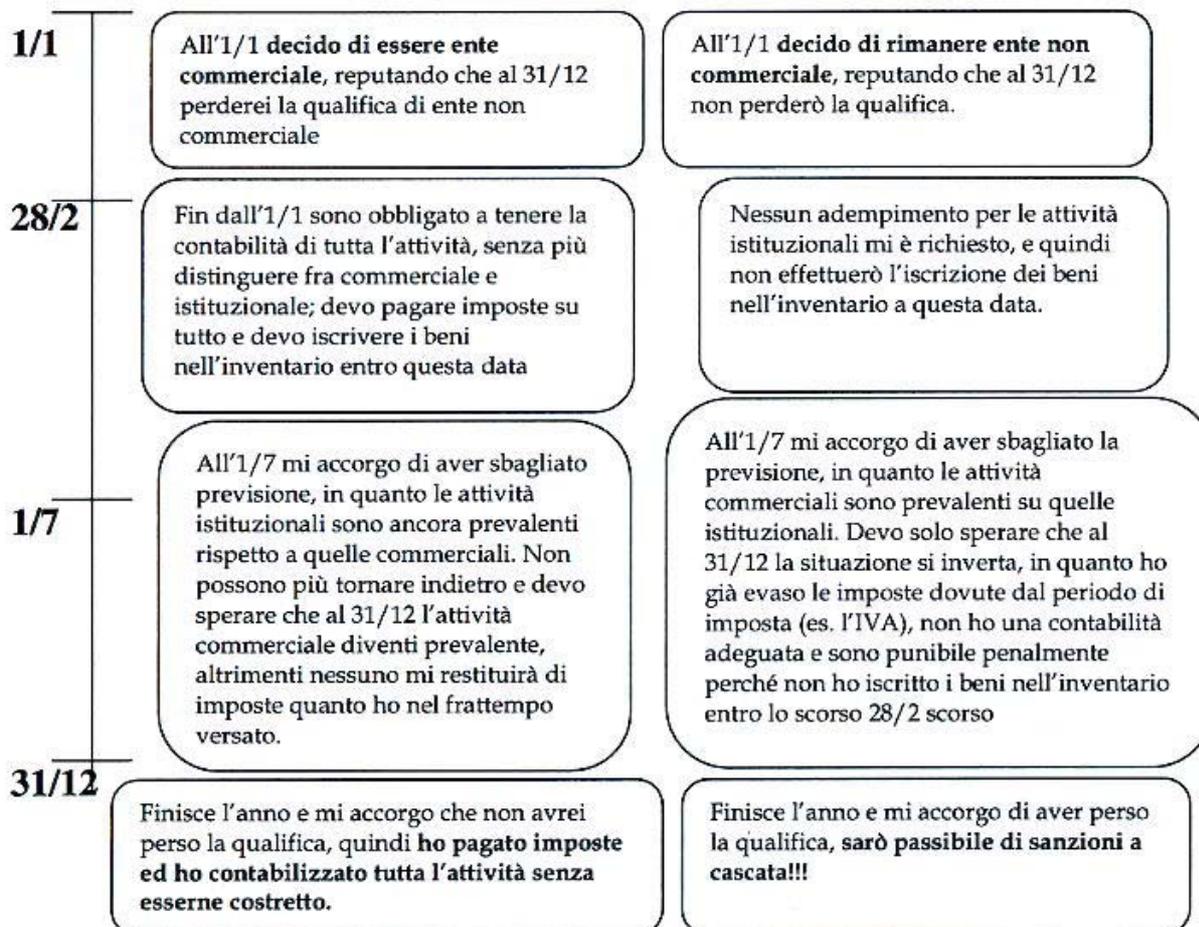
5) IN GENERALE, TUTTO CIÒ CHE L'ENTE RICAVA DALL'ESERCIZIO DELL'ATTIVITÀ SENZA PIÙ DISTINGUERE FRA ATTIVITÀ ISTITUZIONALE ED ATTIVITÀ COMMERCIALE.

**DA QUANDO OPERA LA PERDITA DI QUALIFICA
DI ENTE NON COMMERCIALE
SECONDO IL MINISTERO DELLE FINANZE**

**LA PERDITA DI QUALIFICA OPERA DALL'INIZIO DEL PERIODO DI IMPOSTA
NEL QUALE IL CONTRIBUENTE RITIENE DI PERDERLA**

Nonostante dalla lettura dell'articolo 6 del decreto legislativo n°460/1997 emergesse una diversa regola, e cioè quella che la perdita di qualifica si sarebbe conseguita solo all'inizio del periodo di imposta successivo a quello nel quale la si era persa, il ministero delle finanze ha spiazzato tutti gli operatori del settore costringendoli ad operare una **scelta presuntiva per la quale è VIETATO SBAGLIARE.**

Vediamo infatti cosa accade sbagliando la previsione nei due casi:



LA DISCIPLINA AI FINI IVA DEGLI ENTI NON COMMERCIALI E DI QUELLI ASSOCIATIVI TRIBUTARIAMENTE PRIVILEGIATI

REGOLA GENERALE

Articolo 1 DPR n°633/1972	
Operazioni imponibili	L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle <u>cessioni di beni</u> e le <u>prestazioni di servizi</u> effettuate nel <u>territorio dello Stato</u> nell' <u>esercizio di imprese</u> o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate

Articolo 4, comma 1, DPR n°633/1972: per esercizio di imprese si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, delle attività commerciali o agricole di cui agli articoli 2135 e 2195 del codice civile, anche se non organizzate in forma di impresa, nonché l'esercizio di attività, organizzate in forma d'impresa, dirette alla prestazione di servizi che non rientrano nell'articolo 2195 del codice civile.

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

- per gli **ENTI COMMERCIALI**, tutte le cessioni di beni e tutte le prestazioni di servizi, anche se fra i destinatari vi sono i loro soci, associati o partecipanti (posto che tutta la loro attività ha natura commerciale);
- per gli **ENTI NON COMMERCIALI ordinari**, tutte le cessioni di beni e tutte le prestazioni di servizi aventi natura commerciale e tutte quelle cessioni e prestazioni fatte ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto (in pratica, per tali enti tutte le attività svolte sono commerciali, se sono a pagamento);
- per gli **ENTI ASSOCIATIVI privilegiati**, **solo le attività sempre e comunque commerciali**, ma **non anche quelle conformi allo statuto, rese nei confronti dei soci anche a pagamento** ed anche se i destinatari delle stesse siano associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Articolo 4, comma 5, DPR n°633/1972	
Attività commerciali	<p>Agli effetti delle disposizioni di questo articolo <u>sono considerate in ogni caso commerciali</u>, ancorché esercitate da enti pubblici, le <u>seguenti attività</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> - cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra – scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati; - erogazione di acqua e servizi di fognatura e depurazione, gas, energia elettrica e vapore; - gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; - gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti; - trasporto e deposito di merci; - trasporto di persone; - organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio; - servizi portuali e aeroportuali; - pubblicità commerciale; - telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Articolo 4, comma 6, DPR n°633/72 – DEROGA PER PROMOZIONE SOCIALE	
Alimenti e bevande	Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considera commerciale, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, sempreché tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel secondo periodo del quarto comma.

Articolo 4, comma 7, DPR n°633/1972 – CONDIZIONI PER LE AGEVOLAZIONI

La normativa di favore per gli enti associativi privilegiati e per le associazioni di promozione sociale, si applica a condizione che gli enti in parola abbiano i **medesimi requisiti richiesti dal TUIR** per l'IRES, e cioè:

- 1) **statuto** redatto in una delle tre **forme solenni** ammesse (atto pubblico, scrittura privata autenticata, scrittura privata registrata);
- 2) presenza nello statuto delle **clausole** già viste per l'IRES.

LA DISCIPLINA AI FINI IRAP DEGLI ENTI NON COMMERCIALI

REGOLE GENERALI
(decreto legislativo n°446/1997)

Articolo 2, comma 1	
Presupposto dell'IRAP	Presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta.
Articolo 3	
Soggetti passivi	Soggetti passivi dell'imposta sono coloro che esercitano una o più delle attività di cui all'articolo 2. Pertanto sono soggetti all'imposta, fra gli altri: - le società e gli enti commerciali ; - gli enti non commerciali .
Articolo 4	
Base imponibile	L'imposta si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione . Se l'attività è esercitata nel territorio di più regioni si considera prodotto nel territorio di ciascuna regione il valore della produzione netta proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato (compresi i collaboratori coordinati e continuativi e occasionali), addetto, con continuità, a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi nel territorio di ciascuna regione.
Articolo 16	
Determinazione dell'IRAP	L'imposta è determinata applicando al valore della produzione netta l'aliquota del 4,25 per cento . A decorrere dal terzo anno successivo a quello di emanazione del presente decreto, le regioni hanno facoltà di variare l'aliquota fino ad un massimo di un punto percentuale . La variazione può essere differenziata per settori di attività e per categorie di soggetti passivi.
Articolo 19	
Dichiarazione annuale	Ogni soggetto passivo deve dichiarare per ogni periodo di imposta i componenti del valore, ancorché non ne consegua un debito di imposta .

**DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA
BASE IMPONIBILE DELL'IRAP**

ENTE COMMERCIALE (articolo 5): il valore della produzione netta è uguale alla differenza fra tutti i **componenti positivi** di reddito (esclusi i componenti straordinari e finanziari: cioè sopravvenienze attive, interessi attivi, dividendi, etc.) e tutti i **costi della produzione** ad eccezione del costo del personale e delle perdite su crediti (e di tutte le componenti straordinarie e finanziarie).

ENTI NON COMMERCIALI (articolo 10): occorre distinguere fra:

- 1) **ente non commerciale che svolge solo attività istituzionale:** il valore della produzione netta è uguale all'ammontare delle retribuzioni spettanti al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa, nonché per attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
- 2) **ente non commerciale che svolge anche attività commerciali:** il valore della produzione netta si determina sommando le seguenti basi imponibili:
 - a) **per le attività commerciali:** la base imponibile si determina come per gli enti commerciali; se vi sono tuttavia costi promiscui, gli stessi si deducono in base al rapporto fra ricavi commerciali e ricavi totali;
 - b) **per le attività istituzionali:** la base imponibile si determina come per gli enti non commerciali che svolgono solo attività istituzionali, ma il costo del lavoro va diminuito di quello riferibile alle attività commerciali. Nel caso in cui tale costo sia promiscuo, la base imponibile è costituita dal costo del lavoro proporzionalmente corrispondente al rapporto fra ricavi istituzionali e ricavi totali

Le attività commerciali sono quelle considerate tali ai fini IRES

DISPOSIZIONI COMUNI PER LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA

(Articolo 11)

- ❑ sono deducibili al 100% i premi INAIL, il costo del lavoro degli apprendisti, quello dei dipendenti assunti con contratti di formazione lavoro e quello dei dipendenti disabili;
- ❑ non sono in ogni caso deducibili tutte le componenti del costo del lavoro, sia esso lavoro dipendente, che lavoro a progetto o occasionale o altro lavoro diverso da quello autonomo svolto da soggetti professionali dotati di partita IVA
- ❑ sono invece deducibili sempre i rimborsi spese a piè di lista, i rimborsi chilometrici a tariffa ACI ed in generale tutte le spese sostenute per la generalità dei dipendenti
- ❑ non è deducibile il canone di locazione finanziaria per la parte corrispondente agli interessi passivi
- ❑ sia per gli enti non commerciali che per quelli commerciali, dal valore della produzione netta si possono dedurre i seguenti importi:
 - a) euro 7.500,00 se la base imponibile non supera euro 180.759,91;
 - b) euro 5.625,00 se la base imponibile supera euro 180.759,91 ma non euro 180.834,91;
 - c) euro 3.750,00 se la base imponibile supera euro 180.834,91 ma non euro 180.909,91;
 - d) euro 1.875,00 se la base imponibile supera euro 180.909,91 ma non euro 180.984,91
- ❑ infine, sia per gli enti non commerciali che per quelli commerciali, se il valore della produzione netta non è superiore ad euro 400.000,00, spetta una deduzione forfetaria (ragguagliata ai giorni di durata del rapporto di lavoro) di euro 2.000,00 per ciascun dipendente impiegato fino ad un massimo di cinque. Nel caso in cui tali dipendenti siano promiscui, la deduzione per gli enti non commerciali (che svolgono sia attività commerciali che attività istituzionali) compete in base al rapporto fra ricavi commerciali e ricavi totali.

ESEMPIO DI DETERMINAZIONE DELL'IRAP PER UN ENTE COMMERCIALE

Supponiamo che dal bilancio di esercizio emerga la seguente situazione:

- Ricavi per prestazioni di servizi	€ 300.000,00
- Costi relativi al personale	€ 40.000,00
- Costi per materiali	€ 10.000,00
- Costi per servizi	€ 70.000,00
- Collaborazioni coordinate e continuative	€ 15.000,00
- Collaborazioni occasionali	€ 5.000,00
- Ammortamenti	€ 15.000,00
- Oneri diversi di gestione	€ 30.000,00

Determiniamo il valore della produzione netta deducendo dai ricavi soltanto i costi della produzione diversi dal costo del lavoro:

- Ricavi per prestazioni di servizi	€ 300.000,00 –
- Costi per materiali	€ 10.000,00 –
- Costi per servizi	€ 70.000,00 –
- Ammortamenti	€ 15.000,00 –
- Oneri diversi di gestione	€ 30.000,00 =
- Totale valore della produzione	€ 175.000,00 –
- Deduzione forfetaria ex articolo 11	€ 5.164,57 =
Valore della produzione netta IRAP	€ 169.835,43

Applicando al valore della produzione netta l'aliquota IRAP del 4,25% otterremo l'imposta dovuta, ossia:

$$\text{IRAP di esercizio} = 169.835,43 \times 0,0425 = 7.218,01 \text{ euro}$$

ESEMPIO DI DETERMINAZIONE DELL'IRAP PER UN ENTE NON COMMERCIALE

A) Ente non commerciale che esercita solo attività non commerciali

- Entrate istituzionali	€ 300.000,00
- Collaborazioni occasionali	€ 10.000,00
- Collaborazioni coordinate e continuative	€ 10.000,00
- Spese per il personale dipendente	€ 100.000,00
- Altri costi	€ 50.000,00

Calcoliamo il valore della produzione netta nel seguente modo:

- Collaborazioni occasionali	€ 10.000,00 +
- Collaborazioni coordinate e continuative	€ 10.000,00 +
- Spese per il personale dipendente	€ 100.000,00 =
- Totale valore della produzione	€ 120.000,00 –
- Deduzione forfetaria ex articolo 11	€ 5.164,57 =
Valore della produzione netta IRAP	€ 114.835,43

Applicando al valore della produzione netta l'aliquota IRAP del 4,25% otterremo l'imposta dovuta, ossia:

$$\text{IRAP di esercizio} = 114.835,43 \times 0,0425 = 4.880,51 \text{ euro}$$

B) Ente non commerciale che esercita sia attività commerciali che attività non commerciali

- Ricavi istituzionali	€ 200.000,00
- Ricavi commerciali	€ 200.000,00
- Costi commerciali per servizi	€ 80.000,00
- Costi commerciali per materiali	€ 5.000,00
- Costi promiscui	€ 50.000,00
- Costi istituzionali per il personale	€ 30.000,00
- Collaborazioni commerciali	€ 10.000,00
- Collaborazioni promiscue	€ 20.000,00

Siccome l'ente svolge attività commerciale e non commerciale dovremo procedere separatamente nel seguente modo:

- Attività commerciale

Essendoci costi promiscui, occorrerà prima di tutto determinare l'aliquota di deducibilità, la quale si ottiene facendo il seguente rapporto:

$$\begin{aligned} \% \text{ DI DEDUCIBILITÀ DEI COSTI PROMISCU I} &= \\ \text{Ricavi commerciali/Ricavi complessivi} &= \\ \text{€ 200.000,00/€ 400.000,00} &= 50\% \end{aligned}$$

Ne deriva che i costi promiscui saranno deducibili solo al 50%.

Determiniamo a questo punto il valore della produzione netta originato dallo svolgimento di attività commercialmente rilevanti, nel seguente modo:

- Ricavi commerciali	€ 200.000,00 –
- Costi commerciali per servizi	€ 80.000,00 –
- Costi commerciali per materiali	€ 5.000,00 –
- 50% dei costi promiscui	€ 25.000,00 =
Totale valore della produzione [A]	€ 90.000,00

- Attività non commerciale

Passiamo quindi a determinare il valore della produzione netta originato dallo svolgimento di attività non commerciali, nel seguente modo:

- Costi istituzionali per il personale	€ 30.000,00 +
- 50% delle collaborazioni promiscue	€ 10.000,00 =
Totale valore della produzione [B]	€ 40.000,00

A questo punto sommiamo i due valori della produzione e calcoliamo la base imponibile complessiva e l'IRAP di esercizio:

- Totale valore della produzione [A]	€ 90.000,00 +
- Totale valore della produzione [B]	€ 40.000,00 =
Totale generale valore della produzione	€ 130.000,00 –
- Deduzione forfetaria ex articolo 11	€ 5.164,57 =
Valore della produzione netta IRAP	€ 124.835,43

Applicando al valore della produzione netta l'aliquota IRAP del 4,25% otterremo l'imposta dovuta, ossia:

$$\text{IRAP di esercizio} = 124.835,43 \times 0,0425 = 5.305,51 \text{ euro}$$

LE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Legge n°383/2000

FINALITA' DELLA NUOVA LEGGE

- Riaffermare con forza il valore dell'associazionismo non lucrativo, come diritto sancito costituzionalmente dall'articolo 18
- Definire i principi fondamentali e le norme che devono regolare l'associazionismo di promozione sociale
- Favorire lo sviluppo delle associazioni di promozione sociale e il consolidamento delle realtà associative già esistenti

REQUISITI PER L'OTTENIMENTO DELLA QUALIFICA DI ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE

Requisiti strutturali: possono essere associazioni di promozione sociale, soltanto i seguenti soggetti:

- 1) associazioni (riconosciute o non riconosciute);
- 2) movimenti, gruppi e loro coordinamenti o federazioni.

Entrambi i soggetti devono essere costituiti:

- a) per svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi;
- b) senza perseguire uno scopo di lucro;
- c) nel pieno rispetto della libertà e della dignità degli associati.

Non possono mai essere associazioni di promozione sociale:

- 1) i partiti politici;
- 2) le organizzazioni sindacali;
- 3) le associazioni di datori di lavoro;
- 4) le associazioni professionali e di categoria;
- 5) le associazioni che tutelano esclusivamente interessi economici degli associati;
- 6) le associazioni ed i circoli privati che:
 - a) discriminano gli associati in relazione alle condizioni economiche;
 - b) pongono discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione dei soci;
 - c) prevedono il diritto di trasferimento della quota associativa, a qualsiasi titolo;
 - d) collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Requisiti statutari:

- 1) **Requisiti formali:** le associazioni di promozione sociale devono costituirsi con atto scritto in cui deve essere indicata, fra l'altro, la sede legale.
- 2) **Requisiti sostanziali:** statuto ed atto costitutivo devono obbligatoriamente indicare:
 - a) denominazione;
 - b) oggetto sociale;
 - c) attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
 - d) assenza di fini di lucro e divieto di divisione fra gli associati, in nessun caso, dei proventi derivanti dallo svolgimento delle attività (anche in forme indirette);
 - e) obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione nelle attività istituzionali statutariamente previste;
 - f) 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 (l'Osservatorio nazionale può, per casi specifici, consentire deroghe della presente disposizione);
 - g) criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati e i loro diritti ed obblighi;
 - h) obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, e modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
 - i) modalità di scioglimento dell'associazione;
 - j) obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

REQUISITI STATUTARI A CONFRONTO
ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE ED ENTI ASSOCIATIVI

Enti associativi privilegiati (decreto legislativo n°460/1997)	Associazioni di promozione sociale (legge n°383/2000)
1) l'atto costitutivo e lo statuto devono essere redatti in forma solenne (atto pubblico, scrittura privata autenticata o scrittura privata registrata)	1) l'atto costitutivo e lo statuto devono essere redatti in forma scritta
2) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge	2) previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette
3) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23-12-1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge	3) obbligo di devoluzione del patrimonio residuo, in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale
4) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione	4) norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative. In relazione alla particolare natura di talune associazioni, il Ministro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione
5) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie	5) obbligo di redazione di rendiconti economico – finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutarie
6) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale	6) criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi
7) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa	7) non costituiscono associazioni di promozione sociale, gli enti che prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che collegano la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura

	patrimoniale
Clausola assente (da inserire)	8) obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste
Clausole assenti (in ogni caso, quasi sempre presenti)	9) obbligo di indicare nello statuto la sede legale, la denominazione, l'oggetto sociale
Clausola assente (in ogni caso, quasi sempre presente)	10) attribuzione dei poteri di rappresentanza legale dell'associazione
Clausola assente (in ogni caso, quasi sempre presente)	11) modalità di scioglimento dell'associazione
Clausola assente (in ogni caso, quasi sempre presente)	12) assenza di fini di lucro

RISORSE ECONOMICHE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Le associazioni di promozione sociale traggono le **risorse economiche** per il loro funzionamento e per lo svolgimento delle loro attività da:

- quote e contributi degli associati;
- eredità, donazioni e legati;
- contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statutari;
- contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
- entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
- proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale.

OBBLIGO DI CONSERVAZIONE DI DOCUMENTAZIONE

Le associazioni di promozione sociale sono tenute **per almeno tre anni** alla conservazione della documentazione, con l'indicazione dei soggetti eroganti, relativa alle risorse economiche di cui alle precedenti lettere b), c), d), e), nonché, per le risorse economiche di cui alla lettera g), della documentazione relativa alle erogazioni liberali se finalizzate alle detrazioni di imposta e alle deduzioni dal reddito imponibile da parte dei donanti.

REGIME PATRIMONIALE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Le associazioni di promozione sociale anche non riconosciute **sono rappresentate in giudizio** dai soggetti ai quali, secondo lo statuto, è conferita la rappresentanza legale. **Per le obbligazioni assunte** dalle persone che rappresentano l'associazione di promozione sociale i terzi creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione medesima e, solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione

DONAZIONI ED EREDITA'

Le associazioni di promozione sociale prive di personalità giuridica possono ricevere **donazioni** e, con beneficio d'inventario, **lasciti testamentari**, con **l'obbligo di destinare i beni ricevuti e le loro rendite** al conseguimento delle finalità previste dall'atto costitutivo e dallo statuto. I beni pervenuti ai sensi del comma 1 sono intestati alle associazioni.

REGISTRI ED OSSERVATORI DELL'ASSOCIAZIONISMO

A) Registro nazionale: è istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri (Dipartimento Affari sociali); possono iscriversi in tale registro tutte le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale che abbiano i requisiti richiesti e che operino da almeno un anno.

Si intendono a carattere nazionale, le associazioni che operano in almeno 5 regioni ed in almeno 20 province nel territorio nazionale.

L'iscrizione nazionale comporta l'automatica iscrizione nel medesimo registro anche delle realtà locali affiliate all'associazione madre.

Avverso il provvedimento di rifiuto dell'iscrizione, è ammesso ricorso in via amministrativa.

B) Registro regionale e provinciale: regioni e province autonome istituiscono, rispettivamente, registri regionali e provinciali, nei quali possono iscriversi tutte le associazioni (che ne abbiano i requisiti) svolgenti attività a livello locale.

Appositi regolamenti (vedi nel prosieguo il regolamento per l'iscrizione nel registro nazionale) fisseranno le norme da seguire per ottenere l'iscrizione nei registri. Per i regolamenti locali, chiedere alle autorità locali competenti.

**N.B. L'ISCRIZIONE NEI REGISTRI E' CONDIZIONE NECESSARIA PER STIPULARE
CONVENZIONI E PER USUFRUIRE DEI BENEFICI PREVISTI DALLA LEGGE**

ATTI DA ISCRIVERE NEI REGISTRI

- atto costitutivo;
- statuto;
- sede sociale;
- ambito territoriale di attività;
- modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto;
- trasferimento della sede sociale;
- deliberazioni di scioglimento dell'associazione.

REGOLAMENTO DI ATTUAZIONE DELLA LEGGE N°383/2000 – DECRETO N°471/2001

Regolamento recante norme circa l'iscrizione e la cancellazione delle associazioni a carattere nazionale nel registro nazionale delle associazioni di promozione sociale a norma dell'art.8, primo comma, della legge n°383/2000

Prevede l'articolo 1 del regolamento che lo stesso *"disciplina le procedure di iscrizione e di cancellazione delle associazioni di promozione sociale a carattere nazionale nell'apposito registro nazionale, istituito a norma dell'articolo 7, comma 1, della legge 7 dicembre 2000, n°383 (...), nonché la periodica revisione del medesimo registro"*.

Così come stabilito dalla legge, inoltre, il regolamento ribadisce che **"l'iscrizione nel registro è condizione necessaria per stipulare le convenzioni e per usufruire dei benefici previsti dalla legge"**.

I **requisiti richiesti** alle associazioni interessate e le concrete procedure da seguire per l'ottenimento dell'iscrizione a livello nazionale, sono previste dal successivo articolo 2, e possono così schematizzarsi:

- svolgimento di attività di utilità sociale e corrispondenza dell'atto costitutivo e dello statuto ai parametri legislativi di cui alla legge n°383/2000;
- operatività e costituzione dell'ente da almeno un anno;
- presentazione della domanda di iscrizione nel registro nazionale al Ministero del lavoro e delle politiche sociali – Dipartimento delle politiche sociali e previdenziali – Direzione generale per il volontariato, l'associazionismo sociale e le politiche giovanili;
- allegazione alla domanda di iscrizione dei seguenti documenti e delle seguenti indicazioni:
 - a) atto costitutivo, con l'indicazione della sede legale, e statuto dell'associazione, corredato, se necessario, da un documento di carattere transitorio di integrazione del medesimo con le previsioni statutarie di cui all'articolo 3 della legge¹;
 - b) ambito di diffusione territoriale dell'associazione in almeno 5 regioni e in almeno 20 province del territorio nazionale;
 - c) nominativo del legale rappresentante e di eventuali altri soggetti che ricoprano cariche di rappresentanza dell'ente,
 - d) sintetica relazione descrittiva della fisionomia istituzionale dell'associazione contenente i dati relativi:
 - al modello organizzativo ed ai livelli di responsabilità degli organismi nazionali e di quelli delle eventuali articolazioni periferiche;
 - al numero totale degli iscritti, ai criteri ed ai mezzi di informazione e/o di comunicazione al fine di consentire la loro piena partecipazione;
 - agli ambiti prevalenti di attività, alle iniziative più significative realizzate ed ai principali programmi di intervento posti in essere;
- presentazione della domanda esclusivamente per posta, a mezzo di raccomandata con avviso ricevimento.

La domanda di iscrizione sarà oggetto di specifica approvazione da parte del dirigente preposto alla Direzione generale per il volontariato, l'associazionismo sociale e le politiche giovanili, nel termine di 60gg dalla sua presentazione. Vale comunque il silenzio assenso, sicché ove la domanda non venga rigettata entro il termine previsto, l'iscrizione si intende perfezionata a tutti gli effetti.

Al medesimo organo deputato all'accoglimento delle domande di iscrizione nel registro nazionale della promozione sociale e seguendo le medesime modalità, inoltre, dovranno essere inviate le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto, il trasferimento della sede legale

¹ Tale documento deve essere deliberato dall'organismo nazionale competente che recepisca come vincolanti dette previsioni, impegnando l'associazione a procedere alla modifica dello statuto tempestivamente e comunque non oltre un anno dalla data di presentazione della domanda di iscrizione.

dell'associazione e le deliberazioni di scioglimento dell'ente. Tale comunicazione deve necessariamente avvenire tempestivamente e comunque entro novanta giorni dall'evento, a pena di esclusione dal registro nazionale.

Una **previsione importantissima** è poi quella di cui all'articolo 5 del regolamento che attua concretamente la previsione di **automatica iscrizione nel registro nazionale delle associazioni territoriali affiliate all'associazione di secondo livello**, così come disposto dall'articolo 7, terzo comma, della legge n°383/2000.

Al riguardo, è stato previsto che **tale automatica iscrizione viene effettuata tramite una certificazione del Presidente nazionale dell'associazione di secondo livello**, il quale attesterà l'appartenenza degli enti territoriali all'associazione medesima e la conformità dei loro statuti ai requisiti richiesti dalla legge; a tale certificazione dovrà inoltre essere allegato l'elenco dei soggetti affiliati con l'indicazione dei loro legali rappresentanti.

In proposito, tuttavia, è bene subito rilevare che l'iscrizione nel registro nazionale mediante il meccanismo della certificazione, **non impedisce alle associazioni territoriali di richiedere autonomamente l'iscrizione nei registri regionali**, anche perché, come previsto dall'articolo 7 della legge, tale ultima iscrizione comporta dei benefici relativi alle previsioni regionali e provinciali in materia di associazionismo di promozione sociale .

I successivi articoli 6 e 7 del regolamento, infine, disciplinano i casi di cancellazione dal registro nazionale della promozione sociale e di ricorso avverso i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e di cancellazione .

Alla cancellazione provvede il dirigente preposto alla Direzione generale per il volontariato, l'associazionismo sociale e le politiche giovanili, qualora ricorrano le seguenti ipotesi:

- domanda di cancellazione presentata dalle associazioni interessate;
- perdita dei requisiti richiesti dalla legge per l'iscrizione nel registro;
- violazione dell'obbligo di presentazione delle modificazioni intervenute relativamente all'atto costitutivo e allo statuto, alla sede sociale ed allo scioglimento dell'ente.

OSSERVATORI DELL'ASSOCIAZIONISMO DI PROMOZIONE SOCIALE

- A) **Osservatorio Nazionale:** è composto da rappresentanti di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri obbligatori. L'osservatorio ha sede presso il Dipartimento degli affari sociali. L'osservatorio ha seguenti competenze:
- a) assistenza alla tenuta del registro nazionale della promozione sociale;
 - b) promozione di studi e ricerche sul mondo dell'associazionismo;
 - c) pubblicazione di un rapporto biennale sull'andamento del fenomeno associativo;
 - d) **sostegno delle iniziative** di formazione e di aggiornamento delle attività associative, nonché **di progetti** di informatizzazione e di banche dati nei settori disciplinati dalla legge;
 - e) pubblicazione di un bollettino periodico di informazione e promozione del mondo dell'associazionismo;
 - f) **approvazione di progetti sperimentali** elaborati dalle associazioni di promozione sociale iscritte nei rispettivi registri;
 - g)
 - h)

L'osservatorio nazionale della promozione sociale svolge la sua attività in stretto collegamento con l'osservatorio nazionale del volontariato di cui all'articolo 12 della legge n°266/1991.

N.B. Per il finanziamento delle iniziative e dei progetti di cui alle precedenti lettere d) ed f) è istituito il **fondo per l'associazionismo di promozione sociale**.

- B) **Osservatori Regionali:** sono istituiti con leggi regionali ed hanno i medesimi compiti dell'osservatorio nazionale rapportati alle realtà locali.

IL REGIME FISCALE AGEVOLATO DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

- Le associazioni di promozione sociale si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma **volontaria, libera e gratuita** dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali. Possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati.
- Nello svolgimento delle attività sociali, i lavoratori delle associazioni di promozione sociale hanno diritto ad usufruire del trattamento previsto dai rispettivi contratti collettivi di lavoro.
- **Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati sono equiparate, ai fini fiscali, a quelle rese agli associati.**
- **Le quote ed i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.**
- Le **erogazioni liberali** in favore di associazioni di promozione sociale consentono **deduzioni e detrazioni** di imposta da parte dei soggetti che le hanno disposte.
- Gli enti locali possono deliberare **riduzioni sui tributi di propria competenza** per le associazioni di promozione sociale.
- I crediti delle associazioni di promozione sociale sono sempre e comunque **privilegiati**.
- Le associazioni di promozione sociale hanno accesso, insieme alle organizzazioni di volontariato, ai finanziamenti del **fondo sociale europeo**, al fine di ottenere finanziamenti comunitari per il raggiungimento dei propri obiettivi istituzionali (**trattamento fiscale?**).
- Stato, Regioni, Province autonome, Province, Comuni ed altri enti pubblici possono stipulare **convenzioni** con le associazioni di promozione sociale, iscritte da almeno sei mesi nel registro nazionale, per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto verso terzi (**trattamento fiscale?**). Le associazioni che stipuleranno tali convenzioni sono obbligate ad assicurare i propri aderenti che prestano le relative attività, contro gli infortuni e le malattie connessi con lo svolgimento delle attività stesse, nonché per la responsabilità civile verso terzi.
- Le amministrazioni statali, regionali, provinciali e comunali possono prevedere **forme e modi per l'utilizzazione non onerosa** di beni mobili ed immobili per manifestazioni ed iniziative temporanee delle associazioni di promozione sociale e del volontariato.
- Alle associazioni di promozione sociale, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, il sindaco può concedere **autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande**.
- Le associazioni di promozione sociale sono autorizzate a svolgere **attività turistiche e ricettive** per i propri associati (con obbligo per assicurazione) (**trattamento fiscale?**).
- Lo Stato, le Regioni, le Province ed i Comuni possono concedere in **comodato beni mobili ed immobili di loro proprietà** alle associazioni di promozione sociale e del volontariato.

TRATTAMENTO TRIBUTARIO DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE
--

<i>Risorse economiche Articolo 4 della legge n°383/2000</i>	<i>Trattamento tributario ai fini IRES</i>
Quote e contributi degli associati	Sempre non commerciali
Eredità, donazioni e legati	Sempre non commerciali, se sussiste una totale mancanza di corrispettività
Contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statuari	Sempre non commerciali, se sussiste una totale mancanza di corrispettività
Contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali	Sempre non commerciali, se sussiste una totale mancanza di corrispettività
Entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati nei confronti di terzi	Sempre commerciali, salvo che non si tratti di attività rientranti nell'articolo 2195 c.c., siano conformi alle finalità istituzionali dell'ente, e siano rese senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano i costi di diretta imputazione (art.108, comma 1, ultimo capoverso, del TUIR)
Proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati	Sempre non commerciali (anche quelle rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati, laddove non siano anch'essi soci dell'ente), purché non si tratti di attività oggettivamente commerciali (articolo 2195 c.c. e articolo 111, comma 4, del TUIR)
Proventi delle cessioni di beni e servizi ai terzi	Le cessioni di beni nei confronti di terzi sono sempre commerciali, mentre per le prestazioni di servizi vale quanto detto per le entrate derivanti dai servizi convenzionati
Svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera sussidiaria e ausiliaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali	Sempre commerciali
Erogazioni liberali degli associati e dei terzi	Sempre non commerciali, se manca totalmente corrispettività
Entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi	Sempre commerciali se derivanti da attività rese nei confronti di terzi o da attività oggettivamente commerciali rese nei confronti degli associati o dei loro familiari, salvo che possano ricorrere le circostanze previste per le occasionali raccolte di fondi dall'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del TUIR
Altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale	Commerciali o meno, secondo una valutazione da operare caso per caso, in base ai principi generali previsti dal TUIR

LE ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE DI UTILITA' SOCIALE

REQUISITI

Soggettivi: in tale ottica, l'articolo 10 distingue fra:

- 1) **enti potenzialmente riconoscibili:** possono essere ONLUS le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato (con o senza personalità giuridica)
- 2) **enti sempre e comunque ONLUS:** sono in ogni caso riconosciuti come ONLUS le associazioni di volontariato, le ONG e le cooperative sociali (tali enti possono scegliere, se di maggior favore, la rispettiva legge istitutiva);
- 3) **enti considerati ONLUS limitatamente a talune attività:** gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, e le associazioni di promozione sociale, sono considerati ONLUS soltanto quando svolgono le attività solidaristiche previste dal decreto (quindi possono svolgere anche altre attività e per queste non saranno ONLUS); a patto che tengano una contabilità separata delle attività per cui sono ONLUS e delle altre;
- 4) **enti non considerabili ONLUS a priori:** non si considerano in ogni caso ONLUS, gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e quelle di categoria

Oggettivi: a loro volta suddivisi in:

- 1) **requisiti formali:** gli atti costitutivi e gli statuti degli enti che vogliono assumere la qualifica di ONLUS devono essere redatti necessariamente nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata;
- 2) **requisiti sostanziali:** si tratta di nove clausole statutarie obbligatorie che gli enti interessati dovranno necessariamente inserire nello statuto, e che possono così sintetizzarsi:
 - svolgimento di specifiche attività in uno o più dei settori indicati dalla norma;
 - esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
 - divieto di svolgere attività diverse oltre a quelle indicate dalla norma;
 - divieto di distribuzione di utili (anche in modo indiretto);
 - obbligo di reinvestimento degli utili conseguiti nelle attività sociali;
 - obbligo di devolvere in patrimonio dell'ente in caso di suo scioglimento;
 - obbligo di redazione del bilancio o rendiconto annuale;
 - principio di democraticità;
 - uso della locuzione ONLUS

Sono inoltre previsti specifici **obblighi di informazione** (art.11) alla c.d. anagrafe delle ONLUS (istituita c/o il Ministero delle finanze), cui occorre comunicare entro 30gg su appositi modelli l'assunzione della qualifica agevolata (c.d. autodenuncia) ed i successivi mutamenti, a pena di disconoscimento dei benefici (tale informativa non è prevista per le c.d. ONLUS di diritto, che già assolvono obblighi informativi presso i rispettivi registri).

Il decreto infine prevede anche puntuali e rigidi **obblighi di rendicontazione contabile** delle attività svolte.

SCHEMA DI RIEPILOGO SOGGETTI – OBBLIGHI

SOGGETTI INTERESSATI	CONDIZIONI PER L'ASSUNZIONE DELLA QUALIFICA
<p><i>Soggetti potenzialmente riconoscibili come ONLUS:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — Associazioni; — Comitati; — Fondazioni; — Società cooperative; — Altri enti di carattere privato 	<ul style="list-style-type: none"> a) Redazione dello statuto e dell'atto costitutivo in forma solenne (atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata); b) Rispetto di tutti i requisiti di cui all'articolo 10 (le fondazioni ONLUS però non hanno l'obbligo di democraticità ovviamente, non avendo soci) c) Rispetto di tutti gli obblighi di comunicazione previsti dall'articolo 11; d) Rispetto degli obblighi contabili.
<p><i>Soggetti considerati ONLUS « di diritto »:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — Organismi di volontariato; — Organizzazioni non governative; — Cooperative sociali 	<p>Non è necessaria la ricorrenza di nessun requisito generalmente richiesto per l'assunzione della qualifica di ONLUS. Detta qualifica consegue infatti « di diritto ». Sono fatte salve le previsioni di maggior favore di cui alle rispettive leggi speciali, ove queste dovessero prevedere un trattamento diverso da quello riservato alle ONLUS.</p>
<p><i>Soggetti considerati ONLUS limitatamente alle attività previste nell'articolo 10</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — Enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese; — Associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal ministero dell'interno 	<ul style="list-style-type: none"> a) sono soggetti a tutti gli obblighi previsti per i soggetti potenzialmente ONLUS; b) non si applica però il divieto di svolgere attività diverse da quelle di cui all'articolo 10; c) agli enti ecclesiastici non si applicano nemmeno il c.d. principio di democraticità e l'obbligo di utilizzare la locuzione di organizzazione non lucrativa di utilità sociale o l'acronimo ONLUS nella propria denominazione sociale e nelle comunicazioni rivolte al pubblico; d) devono tenere le scritture contabili previste per le ONLUS, relativamente alle attività di cui all'articolo 10, tenendole separate rispetto alle restanti attività;
<p><i>Soggetti esclusi a priori dal regime agevolativo previsto per le ONLUS:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — enti pubblici; — partiti e movimenti politici; — organizzazioni sindacali; — associazioni di datori di lavoro; — associazioni di categoria. 	<p>Non è richiesto alcun requisito, non potendo ab origine fruire della qualifica di ONLUS.</p>

**L'AMBITO DI ATTIVITA', L'ETERODESTINAZIONE
LA SOLIDARIETA' SOCIALE
(primo e secondo requisito sostanziale)**

Gli statuti e gli atti costitutivi delle ONLUS devono prevedere lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

DPR n.135/2003 (pubb. 14/6/2003): prevede che siano agevolate le seguenti **attività di ricerca scientifica**:

- prevenzione, diagnosi e cura di tutte le patologie dell'essere umano;
- prevenzione e limitazione dei danni derivanti da abuso di droghe;
- studio delle malattie ad eziologia di carattere ambientale;
- produzione di nuovi farmaci e vaccini per uso umano e veterinario;
- metodi e sistemi per aumentare la sicurezza nella categoria agroalimentare e nell'ambiente a tutela della salute pubblica;
- riduzione dei consumi energetici;
- smaltimento dei rifiuti;
- simulazioni, diagnosi e previsione del cambiamento climatico;
- prevenzione, diagnosi e cura di patologie sociali e forme di emarginazione sociale;
- miglioramento dei servizi e degli interventi sociali, sociosanitari e sanitari.

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

Nello svolgimento di queste attività, le ONLUS devono perseguire **esclusivamente finalità di solidarietà sociale**. Tale finalità consente di dividere le attività svolte dalle ONLUS in **tre grandi categorie**:

1) Attività solidaristiche condizionate: per essere tali devono per forza essere svolte nei confronti di soggetti svantaggiati o di componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari. Sono tali le attività di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili. I destinatari svantaggiati di tali attività devono essere terzi rispetto all'ente, ovvero anche soci se questi si trovano nelle medesime condizioni di svantaggio

2) Attività solidaristiche incondizionate: sono attività solidaristiche a prescindere dai destinatari, in quanto il fine solidaristico è insito nel loro semplice esercizio. Si tratta delle attività di assistenza sociale e socio – sanitaria, beneficenza, tutela promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, ricerca scientifica, promozione della cultura e dell'arte (ma solo se sono riconosciuti apporti economici da parte dello Stato)

3) Attività non solidaristiche o connesse a quelle istituzionali: si tratta di tutte le attività solidaristiche condizionate, allorché vengano svolte nei confronti di non svantaggiati, e di tutte le altre attività accessorie per natura a quelle istituzionali, in quanto integrative delle stesse. L'esercizio di attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e in ciascun settore di attività, le stesse **non siano prevalenti** rispetto a quelle istituzionali e **i relativi proventi non superino il 66% delle spese complessive dell'ente**

CONDIZIONI DI SVANTAGGIO

I destinatari delle attività solidaristiche condizionate devono essere (terzi o soci) svantaggiati in ragione di condizioni FISICHE, PSICHICHE, ECONOMICHE, SOCIALI O FAMILIARI. Nella circolare n.168/E del 26/6/98 è stato precisato che

La valutazione della condizione di "svantaggio" costituisce un giudizio complessivo inteso a individuare categorie di soggetti in **condizioni di obiettivo disagio**, connesso a situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti, a situazioni di devianza, di degrado o grave disagio economico-familiare o di emarginazione sociale.

Situazioni di svantaggio possono, pertanto, riscontrarsi ad esempio nei seguenti casi:

- disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee;
- tossico-dipendenti;
- alcolisti;
- indigenti;
- anziani non autosufficienti in condizioni di disagio economico;
- minori abbandonati, orfani o in situazioni di disadattamento o devianza;
- profughi;
- immigrati non abbienti.

ATTIVITA' DIRETTAMENTE CONNESSE A QUELLE ISTITUZIONALI

Attività istituzionali solidaristiche condizionate, allorché sono svolte nei confronti di soggetti non svantaggiati (dunque si tratta di attività definite dal decreto, e non vi sono problemi interpretativi)

Attività atipiche, in quanto non definite dal decreto, se non con la generica dicitura di attività accessorie per natura a quelle istituzionali, in quanto integrative delle stesse. Sorgono notevoli problemi interpretativi, in quanto si rischia lo svolgimento di attività vietate dal decreto con conseguente perdita della qualifica di ONLUS. La circolare interpretativa del ministero delle finanze le definisce in questo modo:

“Sono attività strutturalmente funzionali, sotto l'aspetto materiale, a quelle istituzionali, quali ad esempio la vendita di *depliant*s nei botteghini dei musei o di magliette pubblicitarie e altri oggetti di modico valore in occasione di campagne di sensibilizzazione. E' da considerare attività accessoria per natura, in quanto integrativa di quelle istituzionali, la preparazione di personale specializzato da utilizzare esclusivamente all'interno dell'organizzazione per il perseguimento delle proprie finalità solidaristiche.

Le attività direttamente connesse a quelle istituzionali di entrambe le tipologie descritte costituiscono fonti per il reperimento di fondi necessari per finanziare le attività istituzionali dell'organizzazione. Si segnala, tuttavia, che il **concetto di accessorietà per natura o di attività integrative** comporta che **l'attività di reperimento dei fondi non può costituire un'autonoma attività**, ma deve svolgersi nel contesto dell'attività istituzionale e in stretta connessione con quest'ultima.

COMMENTO SUGLI ALTRI REQUISITI SOSTANZIALI

Terzo requisito – divieto di svolgere attività diverse da quelle istituzionali e da quelle connesse: il problema irrisolto è il pericolo che le attività connesse non definite dal decreto (cioè quelle accessorie per natura e quelle integrative delle istituzionali), possano essere considerate come vietate determinando la perdita di qualifica. Esonero per enti religiosi e associazioni di promozione sociale.

Quarto requisito – divieto di distribuzione di utili anche in modo indiretto: vedi prospetto fatto per gli enti associativi. La distribuzione è però ammessa se è imposta per legge o se è effettuata a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima e unitaria struttura.

Quinto requisito – obbligo di reimpiego degli utili nelle attività istituzionali e connesse: si tratta del medesimo obbligo previsto dalla legge n.383/2000 per le associazioni di promozione sociale, ed è insita nel fine solidaristico e non lucrativo delle ONLUS.

Sesto requisito – devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento: uguale requisito richiesto agli enti associativi e alle associazioni di promozione sociale. E' necessario il previo parere dell'organismo di controllo del terzo settore.

Settimo requisito – obbligo di redazione del bilancio o rendiconto annuale: uguale requisito richiesto agli enti associativi e alle associazioni di promozione sociale. E' necessario il previo parere dell'organismo di controllo del terzo settore.

Ottavo requisito – principio di democraticità: non si applica alle fondazioni. Previsto anche per enti associativi e associazioni di promozione sociale.

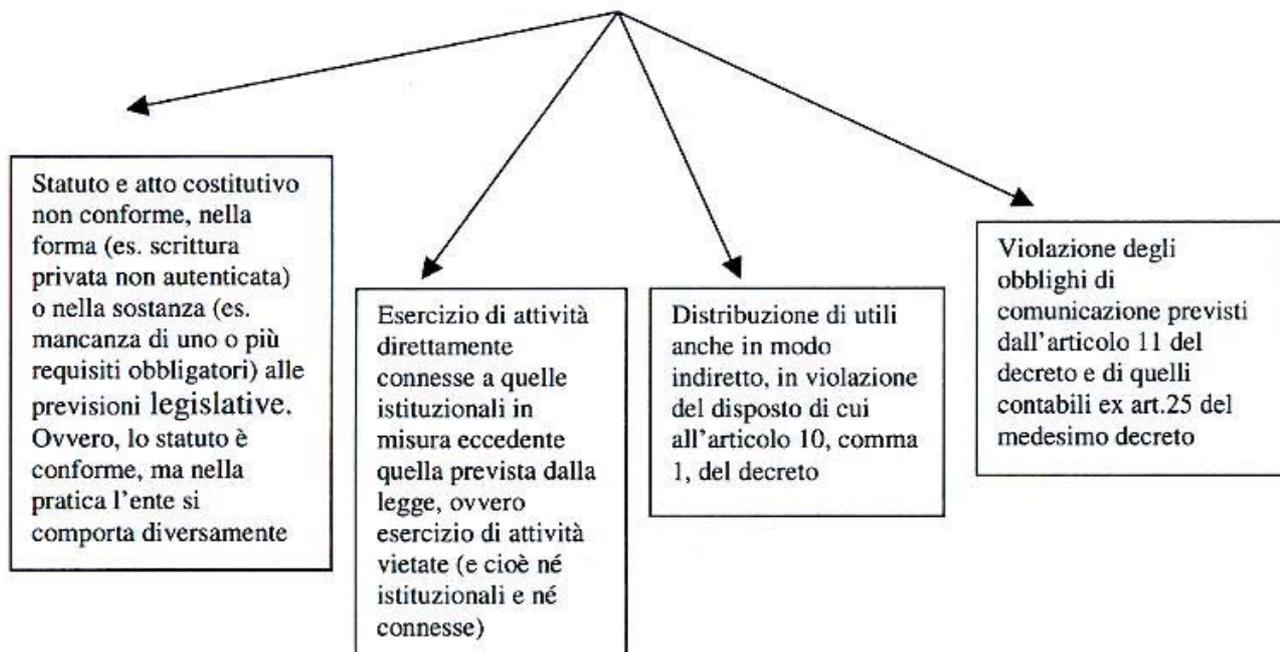
Nono requisito – segno distintivo di ONLUS: nella denominazione sociale ed in ogni altra comunicazione rivolta al pubblico. Esonero per ONLUS di diritto, enti religiosi e associazioni di promozione sociale.

REQUISITI STATUTARI A CONFRONTO
--

ONLUS	Enti associativi privilegiati	Associazioni di promozione sociale
svolgimento di specifiche attività	mancante	mancante
esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale	mancante	mancante
divieto di svolgere attività diverse da quelle previste dalla legge, ad eccezione di quelle connesse	mancante	mancante
divieto di distribuire utili anche in modo indiretto, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura	divieto di distribuire anche in modo indiretto utili, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge	divieto di divisione fra gli associati, in nessun caso, dei proventi derivanti dallo svolgimento delle attività (anche in forme indirette)
obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse	mancante	assenza di fini di lucro e obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione nelle attività istituzionali
obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre ONLUS, sentito l'organismo di controllo, salvo diversa destinazione imposta dalla legge	obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge	norme circa le modalità di scioglimento dell'associazione, con obbligo di devolvere il patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione dell'ente, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale
obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale	obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie	obbligo di redazione di rendiconti economico – finanziari
disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione	disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione	norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati (l'osservatorio nazionale può, per casi specifici, consentire deroghe a tale disposizione)
uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".	Mancante	mancante
mancante	eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale	elettività delle cariche, criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati e loro diritti e obblighi
mancante	intrasmisibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa	mancante

LA PERDITA DI QUALIFICA DI ONLUS

Mancando ancora i decreti attuativi cui fa riferimento l'articolo 11, comma 3, del decreto, possiamo delineare le **cause** che possono determinare la **perdita di qualifica di ONLUS** nel seguente modo:



Secondo la circolare ministeriale del 26/6/98 n.168/E, la **perdita di qualifica equivale, ai fini della destinazione del patrimonio, allo scioglimento dell'ente** (pesante ingerenza nel diritto di proprietà, forse incostituzionale, esproprio non previsto da una legge, ma da una circolare ministeriale!)

REGIME SANZIONATORIO

VIOLAZIONE	SANZIONE	DESTINATARI
Sfruttamento del regime agevolativo ONLUS senza averne titolo	Sanzione amministrativa da euro 1.032,91 ad euro 6.197,48	Rappresentanti legali e membri degli organi amministrativi delle ONLUS
Esercizio di attività vietate alle ONLUS	Sanzione amministrativa da euro 1.032,91 ad euro 6.197,48	Rappresentanti legali e membri degli organi amministrativi delle ONLUS
Distribuzione anche in modo indiretto di utili o avanzi di gestione, fondi riserve o capitale durante la vita della ONLUS	Sanzione amministrativa da euro 1.032,91 ad euro 6.197,48	Rappresentanti legali e membri degli organi amministrativi delle ONLUS
Omissione della comunicazione all'anagrafe delle ONLUS, nel termine di 30 giorni da quanto ne sorge l'obbligo	Sanzione amministrativa da euro 103,29 ad euro 1.032,91	Rappresentanti legali e membri degli organi amministrativi delle ONLUS
Abuso delle parole "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo ONLUS, o utilizzo di altre parole in grado di trarre in inganno	Sanzione amministrativa da euro 309,87 ad euro 3.098,74	Chiunque
Indebita fruizione per sé o a favore di altri risparmi d'imposta	Responsabilità solidale col soggetto passivo o col il terzo per imposte, sanzioni e interessi maturati	Rappresentanti legali e membri degli organi amministrativi delle ONLUS

AGEVOLAZIONI FISCALI

Imposte sui redditi: per le ONLUS, ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale, lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

I proventi derivanti dall'esercizio di attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile. Problema degli immobili e dell'obbligo dichiarativo in assenza di redditi

IRAP: le attività istituzionali sono irrilevanti, mentre quelle connesse rilevano come attività commerciali. Ne deriva che se l'ente esercita entrambe le attività, dovrà determinare l'IRAP come un normale ente non commerciale che svolge sia attività istituzionali che attività commerciali. Se invece la ONLUS svolge solo attività istituzionali e non anche connesse, determina l'IRAP sul solo costo del lavoro

Imposta sul valore aggiunto: le attività delle ONLUS possono essere escluse, esenti o imponibili al pari di quelle svolte da altri soggetti, sebbene vi siano specifiche disposizioni di legge che prevedono una generalizzata esenzione. Il regime non muta in ragione delle attività istituzionali o di quelle connesse.

Non condividiamo l'impostazione di coloro che vorrebbero le attività tutte escluse, quando l'ente si rivolge ai propri soci svantaggiati (sfruttando le norme previste per gli enti associativi), in quanto si finirebbe per andar contro la ratio della norma che vuole la ONLUS quale ente che eterodestina la propria attività, e solo incidentalmente può rivolgersi ai propri soci (allorché gli stessi versino nelle medesime condizioni svantaggiate).

Tale convinzione peraltro è suffragata dalla norma, laddove pur riconoscendo l'esonero dalla certificazione dei corrispettivi per le attività istituzionali, dispone espressamente "*fermi restando gli obblighi di cui al titolo II del DPR n.633/1972*", ossia fermi restando gli obblighi di fatturazione, annotazione, versamento dell'imposta e dichiarazione annuale.

Altre agevolazioni:

- 1) detrazioni di imposta e deduzioni dal reddito per le erogazioni liberali effettuate in favore di ONLUS (anche donazioni di beni)
- 2) inapplicabilità della ritenuta fiscale 4% sui contributi ottenuti dagli enti pubblici
- 3) ritenute applicate a titolo di imposta sui redditi di capitale conseguiti
- 4) gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni e le attestazioni poste in essere o richieste sono esenti da imposta di bollo
- 5) gli atti e i provvedimenti posti in essere sono altresì esenti dalla tassa sulle concessioni governative
- 6) esclusione da imposta successioni e donazioni (peraltro ad oggi abolita per tutti)
- 7) esclusione da INVIM (peraltro ad oggi abolita per tutti)
- 8) i comuni, le province, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano possono deliberare nei confronti delle ONLUS la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti (es. ICI)
- 9) tassazione in misura fissa di lire 250.000 per gli atti costitutivi e modifiche statutarie e su quelli di trasferimento della proprietà di immobili e di altri diritti reali (se la ONLUS dichiara nell'atto che intende utilizzare direttamente tali beni per lo svolgimento delle proprie attività)
- 10) esenzione dell'imposta sugli intrattenimenti
- 11) possibilità di ottenere autorizzazioni amministrative per lotterie, tombole, pesche o banchi di beneficenza
- 12) possono beneficiare di finanziamenti a tasso agevolato (titoli di solidarietà) e l'emittente può dedurre come costo la differenza fra il tasso praticato e quello effettivo di riferimento fissato dal ministero del tesoro

**DETTAGLIO DEL REGIME IVA DELLE ONLUS
ATTIVITA' PER ATTIVITA'**

SETTORI DI ATTIVITÀ ISTITUZIONALE DI UNA ONLUS	QUALIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ SVOLTE	REGIME IVA APPLICABILE	CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ E NORME DI RIFERIMENTO
Per tutte le attività	Istituzionali o connesse	Regime di esclusione IVA	Se trattasi di attività gratuita
Assistenza sociale e socio-sanitaria;	Istituzionale	Regime di esenzione IVA	Solo se svolte direttamente e non appaltandole a terzi (punto 27-ter dell'articolo 10)
Assistenza sanitaria	Istituzionale o connessa	Regime di esenzione IVA	Punto 19 dell'articolo 10
Beneficenza I	Istituzionale	Regime di imponibilità IVA	Sempre
Beneficenza II	Istituzionale	Regime di esenzione IVA	Solo se abbia ad oggetto cessioni di beni, come richiamati dal punto 12 dell'articolo 10
Istruzione	Istituzionale o connessa	Regime di esenzione IVA	Sempre (punto 20 dell'articolo 10)
Formazione	Istituzionale o connessa	Regime di esenzione IVA	Sempre (punto 20 dell'articolo 10)
Sport dilettantistico	Istituzionale o connessa	Regime di imponibilità IVA	Sempre
Tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409	Istituzionale	Regime di esenzione IVA	Per le biblioteche sempre, mentre negli altri casi sono esenti solo le prestazioni inerenti le visite ai monumenti, musei, etc. (punto 22 dell'articolo 10)
Tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente	Istituzionale	Regime di imponibilità IVA	Sempre
Promozione della cultura e dell'arte I	Istituzionale o connessa	Regime di imponibilità IVA	Sempre
Promozione della cultura e dell'arte II	Istituzionale o connessa	Regime di esenzione IVA	Solo se la si attua mediante visite a musei, gallerie, etc. (punto 22 dell'articolo 10)
Tutela dei diritti civili	Istituzionale o connessa	Regime di imponibilità IVA	Sempre
Ricerca scientifica di particolare interesse sociale	Istituzionale	Regime di imponibilità IVA	Sempre

GLI OBBLIGHI CONTABILI DELLE ONLUS
(ARTICOLO 20-BIS DPR N.600/1973)

ATTIVITA' COMPLESSIVA (SIA ISTITUZIONALE CHE CONNESSA)

NORMATIVA DI RIFERIMENTO	LIBRI E REGISTRI OBBLIGATORI	CONDIZIONI
Articolo 20-bis, comma 1, lettera a), D.P.R. n. 600/1973	<ul style="list-style-type: none"> — libro giornale — libro degli inventari — situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente da redigere entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, distinguendo fra attività istituzionali ed attività direttamente connesse — libro paga e libro matricola (solo in presenza di personale dipendente) 	Proventi di ammontare superiore ad euro 185.924,48
Articolo 20-bis, comma 3, D.P.R. n. 600/1973	<ul style="list-style-type: none"> — rendiconto delle entrate e delle spese complessive ai sensi dell'articolo 20, comma 2, del D.P.R. n. 600/1973 (entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio) — situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente da redigere entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, distinguendo fra attività istituzionali ed attività direttamente connesse — libro paga e libro matricola (solo in presenza di personale dipendente) 	Proventi di ammontare inferiore ad euro 185.924,48
Articolo 20, comma 2, D.P.R. n. 600/1973	— Rendiconto delle entrate e delle spese complessive	In caso di raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente
Articolo 20-bis, comma 5, D.P.R. n. 600/1973	Oltre agli obblighi ordinari, il bilancio deve essere accompagnato da una relazione di uno o più revisori iscritti nell'apposito albo	Nel caso in cui, per due anni consecutivi, l'ammontare dei proventi complessivi superi euro 1.032.913,80

Inoltre, se l'ente effettua **attività istituzionali** non gratuite, dovrà altresì tenere i **registri prescritti ai fini IVA** (acquisti, vendite e corrispettivi).

ATTIVITA' CONNESSA

TIPO DI REGIME	LIBRI E REGISTRI OBBLIGATORI	CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ	NORMATIVA DI RIFERIMENTO
Ordinario naturale	<ul style="list-style-type: none"> — libro giornale — libro degli inventari — registro dei beni ammortizzabili — registri IVA — scritture ausiliarie di magazzino (se necessari) — bilancio delle attività connesse redatto in base alla disciplina codicistica 	<ul style="list-style-type: none"> — Ricavi annui > di euro 309.874,14, nel caso di prestazioni di servizi — Ricavi annui > di euro 516.456,90, negli altri casi 	Articoli 14-17 D.P.R. n. 600/1973, come richiamati dall'articolo 20-bis, comma 1, lettera b), primo capoverso, del medesimo decreto
Ordinario su opzione	<ul style="list-style-type: none"> — libro giornale — libro degli inventari — registro dei beni ammortizzabili — registri IVA — scritture ausiliarie di magazzino (se necessario) — bilancio delle attività connesse redatto in base alla disciplina codicistica 	<ul style="list-style-type: none"> — Ricavi annui < di euro 309.874,14, nel caso di prestazioni di servizi — Ricavi annui < di euro 516.456,90, negli altri casi 	Articolo 18, comma 6, del D.P.R. n. 600/1973, come richiamato dall'articolo 20-bis, comma 1, lettera b), del medesimo decreto
Regime semplificato naturale	<ul style="list-style-type: none"> — registri IVA — registro dei beni ammortizzabili (facoltativo) 	<ul style="list-style-type: none"> — Ricavi annui < di euro 309.874,14, nel caso di prestazioni di servizi — Ricavi annui < di euro 516.456,90, negli altri casi 	Articolo 18 del D.P.R. n. 600/1973, come richiamato dall'articolo 20-bis, comma 1, lettera b), del medesimo decreto
Regime ultrasemplificato	<ul style="list-style-type: none"> — registri IVA o prospetto sostituito approvato con decreto ministeriale — registro dei beni ammortizzabili (a tenuta facoltativa) 	<ul style="list-style-type: none"> — Ricavi annui < di euro 15.493,71 nel caso di prestazioni di servizi — Ricavi annui < di euro 25.822,84 per altre attività 	Articolo 3, comma 166, legge n. 662/1996, come richiamato dall'articolo 20-bis, comma 1, lettera b), seconda parte, del D.P.R. n. 600/1973

**L'ATTIVITÀ DI ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI –
CONTRATTO TIPO OVE L'ENTE SIA SOLTANTO UN INTERMEDIARIO**

OFFERTA DI SERVIZI TURISTICI

In _____, il _____ 2004,

Il sig. _____/la società _____, esercente l'attività di _____, di seguito per brevità anche detto "offerente", con la presente scrittura

Premesso

- che il CRAL XY è un'associazione di lavoratori costituita ai sensi dell'art.11 della legge n°300/70;
- che il CRAL XY è ente non commerciale di carattere associativo il quale persegue finalità culturali e ricreative a favore dei propri soci;
- che, nell'ambito delle finalità istituzionali, il CRAL XY intende consentire ai soci l'accesso ad attività turistiche organizzate da terzi a prezzo di particolare favore mediante l'acquisto collettivo per conto dei propri soci dei medesimi servizi;
- che l'offerente _____ vende al pubblico viaggi propri e/o di terzi / ovvero effettua prestazioni turistiche;
- che l'offerente _____ intende, nell'ambito della propria attività commerciale, offrire ai soci del CRAL XY viaggi e soggiorni, nonché servizi turistici a prezzo di particolare favore

tutto ciò premesso l'offerente _____

Propone

Al CRAL XY la vendita dei seguenti servizi alle seguenti condizioni.

Articolo 1 – modalità dell'offerta

La presente offerta costituisce proposta ferma e irrevocabile sino alla data del _____.
Non è ammessa alcun tipo di proroga tacita.

Articolo 2 – oggetto dell'offerta

L'offerente _____ presenta ai soci del CRAL XY i seguenti servizi turistici:

.....

(indicare il singolo viaggio, ovvero la tipologia di viaggi es. Crociere Costa ecc.)

Articolo 3 – prezzi

I viaggi (indicati al punto precedente) sono offerti ai seguenti prezzi, i quali sono da intendersi comprensivi di IVA e di ogni eventuale onere:

Viaggio	Prezzo
_____	_____
_____	_____
_____	_____

L'offerente potrà successivamente comunicare iniziative promozionali o prezzi di ulteriore favore integrando tale parte dell'offerta anche mediante fax. In tal caso ogni altro elemento dell'offerta si intenderà esteso e valido per ogni successiva offerta.

Articolo 4 – modalità di prenotazione

Il CRAL raccoglierà le prenotazioni nominative dei propri soci e le farà pervenire all'offerente a mezzo fax o mediante altro mezzo idoneo preventivamente concordato. Le disponibilità saranno confermate dall'offerente entro 48 ore dall'invio, trascorse le quali le prenotazioni si intenderanno tacitamente confermate.

Articolo 5 – consegna dei titoli di viaggio

I titoli di viaggio verranno consegnati presso la sede del CRAL entro ___ giorni dalla partenza. Per ogni giorno di ritardo nella consegna dei predetti titoli rispetto al termine pattuito, l'agenzia si impegna a versare al CRAL una penale di euro _____.

Articolo 6 – modalità di pagamento

Il CRAL provvederà al pagamento dei viaggi prenotati per conto dei propri soci secondo le seguenti modalità:

.....

.....

Nessun pagamento dovrà esser effettuato prima della consegna da parte dell'agenzia offerente di un estratto conto indicante la quantità e la natura dei servizi prestati.

Laddove l'agenzia offerente debba emettere fattura per le prestazioni turistiche effettuate ai soci del CRAL, dovrà preventivamente richiedere a quest'ultimo i dati del socio fruitore dei relativi servizi al quale intestare la fattura stessa. In nessun caso l'agenzia dovrà emettere fattura al CRAL.

Per la biglietteria marittima ed aerea il saldo avverrà contestualmente alla consegna dei titoli di viaggio.

Articolo 7 – penali

L'agenzia applicherà ai soci le seguenti penali

a) _____ se la disdetta avverrà entro ___ giorni dalla partenza;

b) _____ ecc.

in alternativa

L'agenzia applicherà ai soci le penali previste dalle singole offerte, al netto di una riduzione del _____ %.

Le penali verranno corrisposte dal CRAL in nome e per conto dei propri soci entro 30 giorni dalla disdetta.

Articolo 8 – responsabilità

L'agenzia è l'unica responsabile dell'organizzazione e del buon fine dei servizi offerti. Ogni onere e rischio derivante dall'attività di organizzazione di viaggi e soggiorni nonché delle prestazioni di trasporto sono a suo esclusivo carico e dei soggetti da essa rappresentati.

Al CRAL non compete alcun obbligo salvo quelli qui espressamente indicati.

Eventuali contestazioni circa la qualità o l'effettuazione del servizio potranno essere mosse dal socio viaggiatore o dal CRAL in nome e per conto di questo.

Articolo 9 – rimborso delle spese

L'agenzia riconosce al CRAL un importo pari al ___% (oltre l'IVA di legge) dell'importo complessivo dei viaggi effettuati dai propri soci a titolo di rimborso delle spese telefoniche, amministrative e diverse – inclusa la diffusione di materiale informativo circa l'oggetto della presente offerta, per il quale l'offerente metterà a disposizione del CRAL il materiale necessario – sostenute dal CRAL nel compimento dell'attività di raccolta delle prenotazioni e delle ulteriori attività da questo compiute in nome e per conto dei propri soci.

La liquidazione della percentuale di spettanza del CRAL di cui al comma precedente, sarà determinata con cadenza semestrale sul complessivo volume di affari prodotto nel medesimo

termine. Entro 10 giorni dalla fine del semestre, l'organizzatore invierà al CRAL un estratto conto con il calcolo dell'importo che verrà a quest'ultimo corrisposto a titolo di rimborso spese. Ricevuto l'estratto conto, il CRAL invierà regolare fattura all'organizzatore, previa aggiunta dell'IVA di legge.

L'organizzatore bonificherà l'importo al CRAL entro 15 giorni dal ricevimento della fattura. In nessun caso, l'organizzatore corrisponderà l'importo dovuto al CRAL mediante compensazione con gli importi da quest'ultimo dovuti per il saldo di singoli viaggi prenotati dai propri soci.

Articolo 10 – autorizzazione alla divulgazione delle informazioni

L'agenzia autorizza il CRAL a diffondere presso i propri soci i servizi offerti, nonché a far uso di marchi e denominazioni dell'agenzia e degli altri soggetti da questa rappresentati assumendo ogni responsabilità circa l'utilizzo di tali elementi distintivi dell'impresa.

L'offerente informa il CRAL che per il booking ed ogni ulteriore comunicazione relativa a quanto contenuto nella presente offerta sono a disposizione i Sig.ri _____ tel _____ fax _____, i quali sono informati della presente iniziativa.

L'Offerente

Il CRAL

LE NUOVE REGOLE PER BERE NEI CIRCOLI PRIVATI – DECRETO N°235/2001
--

Regolamento recante semplificazione del procedimento per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati

Si tratta di un regolamento applicabile al **procedimento relativo alla somministrazione di alimenti e bevande da parte dei circoli privati**, che va ad interagire direttamente con la norma cardine dell'intero sistema, e cioè con la legge n°25/08/1991, n°287 (da adesso in poi semplicemente "legge").

La nuova norma detta regole diverse a seconda che l'ente sia o meno affiliato ad organismi di secondo livello riconosciuti dal ministero dell'intero ed abbia o meno adeguato lo statuto ai parametri antielusivi di cui al decreto legislativo n°460/1997.

Analizziamo nel dettaglio le **differenze**.

Enti associativi tributariamente privilegiati aderenti ad organismi di secondo livello riconosciuti dal ministero dell'interno

Dispone in proposito l'articolo 2 del regolamento in esame che le associazioni e i circoli, di cui all'articolo 111, comma 3, del Testo unico delle imposte sui redditi, aderenti ad enti od organizzazioni nazionali le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal ministero dell'interno, che intendono svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali, devono presentare al comune, nel cui territorio si esercita l'attività una **denuncia di inizio attività** (anche su supporto informatico). Il comune provvederà successivamente a trasmettere tale denuncia alla competente ASL affinché fornisca il parere necessario al rilascio dell'autorizzazione.

Nella denuncia il legale rappresentante dell'ente deve indicare:

- a) l'ente nazionale con finalità assistenziali al quale aderisce;
- b) il tipo di attività di somministrazione;
- c) l'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
- d) che l'associazione si trova nelle condizioni previste dall'articolo 111, comma 3, 4-bis e 4-quinquies del TUIR;
- e) che il locale, ove è svolta la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico – sanitaria ed ai criteri di sicurezza stabiliti dal ministero dell'interno ex art.3, comma 1, della legge ed, in particolare, di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Alla denuncia va altresì allegata una copia semplice (non autenticata) dell'atto costitutivo e dello statuto.

Se l'attività di somministrazione è affidata in gestione a terzi, questi deve essere iscritto al registro degli esercenti il commercio di cui all'articolo 2 della legge.

Se il circolo o l'associazione non si conforma alle clausole previste dall'articolo 111, comma 4-quinquies, del TUIR, l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande è subordinato all'iscrizione – nel **registro degli esercenti il commercio**, di cui all'articolo 2, primo comma, della legge – del legale rappresentante del circolo o dell'associazione o di un suo delegato ed al rilascio dell'autorizzazione di cui all'articolo 3 della medesima legge.

Come si evince dalla lettura del dato normativo, il governo opera una netta semplificazione degli adempimenti amministrativi richiesti ai circoli ed alle associazioni che vogliono effettuare l'attività di somministrazione di alimenti e bevande nei confronti dei propri associati e presso i locali ove ha sede l'ente stesso, rispetto alle "vecchie" previsioni contenute nell'articolo 3 della legge. Detta semplificazione, tuttavia, si applica soltanto se l'associazione presenta i seguenti caratteri:

- sia un'associazione tributariamente agevolata, in quanto ha adeguato il proprio atto costitutivo ed il proprio statuto secondo i parametri fissati dal decreto legislativo n°460/1997;

- sia aderente ad un'associazione nazionale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal ministero dell'interno, e cioè ad un ente di cui all'articolo 111, comma 4-bis, del TUIR, per il quale l'attività di somministrazione di alimenti e bevande è attività non commerciale;
- venga presentata un'apposita domanda al comune competente, il quale la girerà alla ASL territorialmente competente, in sostituzione della richiesta di cui all'articolo 3 della legge;
- vengano rispettate tutte le prescrizioni in materia edilizia, igienico – sanitaria e di sicurezza dei locali adibiti alla somministrazione.

L'affiliazione ad un organismo di secondo livello riconosciuto dal ministero dell'interno e l'adeguamento statutario ai parametri del decreto n°460/1997, permettono dunque sia la detassazione dell'attività in questione e sia la semplificazione delle procedure necessarie al rilascio delle prescritte autorizzazioni amministrative.

Qualora il circolo appalti il servizio di somministrazione a terzi sarà necessario, in aggiunta alle procedure di cui sopra, che questi sia iscritto nel registro degli esercenti il commercio (REC) tenuto dalle camere di commercio.

Laddove poi il circolo non si conformi nella pratica alle clausole statutariamente previste ed introdotte per adeguarsi alle previsioni del decreto n°460/1997, le conseguenze saranno le seguenti: iscrizione nel REC del legale rappresentante o di un suo delegato; richiesta di rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione nelle forme ordinariamente previste dall'articolo 3 della legge; impossibilità di beneficiare del meccanismo di affiliazione e di riconoscimento indiretto, con conseguente rilevanza tributaria dell'attività in questione.

Naturalmente, **il regime di semplificazione amministrativa in argomento e di non commercialità dell'attività, trova applicazione soltanto se** l'attività viene svolta esclusivamente nei confronti dei propri tesserati, o dei tesserati di altre associazioni che per legge, regolamento o statuto, fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché nei confronti delle associazioni stesse.

Enti associativi tributariamente privilegiati non aderenti ad organismi di secondo livello riconosciuti dal ministero dell'interno

Per gli enti associativi tributariamente privilegiati non aderenti ad enti nazionali le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal ministero dell'interno, **la semplificazione amministrativa** per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande nei confronti dei propri soci **non opera**.

Dispone infatti l'articolo 3 del regolamento in esame, che queste associazioni devono presentare al comune di appartenenza l'apposita domanda di autorizzazione di cui all'articolo 3 della legge (anche su supporto informatico), e cioè quella che presentano ordinariamente tutti i soggetti che svolgono l'attività di somministrazione di alimenti e bevande nei confronti del pubblico.

Nella domanda il legale rappresentante dell'ente deve indicare:

- a) il tipo di attività di somministrazione;
- b) l'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
- c) che l'associazione ha le caratteristiche di ente non commerciale ai sensi degli articoli 111 e 111-bis del TUIR;
- d) che il locale, ove è svolta la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico – sanitaria ed ai criteri di sicurezza stabiliti dal ministero dell'interno ex art.3, comma 1, della legge ed, in particolare, di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Anche in questo caso, alla domanda devono essere allegati l'atto costitutivo e lo statuto in carta semplice (non autenticati).

Qualora il circolo appalti il servizio di somministrazione a terzi sarà necessario, in aggiunta alle procedure di cui sopra, che questi sia iscritto nel registro degli esercenti il commercio (REC) tenuto dalle camere di commercio.

Il comune, ai fini del rilascio dell'autorizzazione, verifica che lo statuto dell'associazione richiedente preveda modalità volte a garantire l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa, nonché lo svolgimento effettivo dell'attività istituzionale. Inoltre, il comune dovrà rilasciare le autorizzazioni nel rispetto delle previsioni dell'articolo 3, commi 4 e 5, della legge, e cioè attenendosi ai criteri fissati dal Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato **in ordine al numero di autorizzazioni rilasciabili** a seconda del comune e della popolazione residente.

L'autorizzazione si intende rilasciata se trascorrono più di 45 giorni senza che il comune abbia comunicato il proprio diniego.

Ove il circolo o l'associazione non rispetti le condizioni di cui all'articolo 111 e 111-bis del TUIR, l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande è subordinato all'iscrizione nel REC del legale rappresentante o di un suo delegato. A tal fine, quest'ultimo è tenuto a comunicare al comune la perdita di qualifica di ente non commerciale (art.111-bis del TUIR), ovvero il mancato rispetto delle prescrizioni di cui all'articolo 111 TUIR. Anche in questo caso il comune ha poteri ispettivi.

Emerge in sostanza, nonostante la normativa sia poco chiara per gli enti associativi che non aderiscono ad associazioni di secondo livello riconosciute dal ministero dell'interno, che:

- l'attività di somministrazione di alimenti e bevande è sempre commerciale;
- è necessaria un'apposita autorizzazione di cui all'articolo 3 della legge, la quale si intende rilasciata mediante silenzio assenso;
- è necessario che l'ente abbia adeguato lo statuto ai parametri del decreto legislativo n°460/1997 e che non abbia perso la qualifica di ente non commerciale, altrimenti essendo richiesta l'iscrizione del proprio legale rappresentante o di un suo delegato nel registro degli esercenti il commercio (REC).

NORME COMUNI E RIFLESSIONI FINALI

La denuncia di inizio attività presentata dagli enti affiliati e la richiesta di autorizzazione presentata dagli enti non affiliati valgono anche ai fini delle previsioni contenute nel Testo Unico delle leggi di pubblica sicurezza (R.D. n°773/31).

In caso di svolgimento dell'attività di somministrazione in assenza di comunicazione o di autorizzazione, si applicano le sanzioni di cui all'articolo 10 della legge, e cioè:

- 1) sanzione amministrativa pecuniaria da lire 2 milioni a lire 20 milioni;
- 2) chiusura dell'esercizio disposta dal sindaco.

In ogni caso, il comune può disporre la cessazione dell'attività anche quando riscontri la mancanza dei requisiti necessari.

Come si intuisce dalla lettura della norma, dunque, i due parametri di cui si è detto e cioè l'adeguamento statutario al decreto n°460/1997 e l'affiliazione ad enti nazionali riconosciuti dal ministero dell'interno, operano nel seguente modo:

- **adeguamento statutario**: se sussiste non è necessaria l'iscrizione nel REC;
- **affiliazione**: se sussiste, l'ente dovrà limitarsi a comunicare al comune che svolge l'attività di somministrazione di alimenti e bevande, e dunque l'autorizzazione è in re ipsa (salvo il rispetto della normativa di igiene e sicurezza dei locali); se invece l'affiliazione non sussiste, l'ente dovrà richiedere una specifica autorizzazione al comune, che potrà anche negarla ove, secondo i criteri fissati dal ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato, in quella determinata zona siano state già concesse autorizzazioni in misura sufficiente.

Va da sé infine che l'affiliazione e l'adeguamento statutario spiegano anche effetto congiunto sulla **commercialità o meno dell'attività in questione**, purché i destinatari della stessa siano i soci dell'ente o di enti a questo collegati per il tramite di organismi di secondo livello e purché detta attività sia svolta presso i locali dell'associazione dall'associazione medesima (resta invece sempre commerciale l'attività di somministrazione svolta da soggetti terzi presso l'associazione).

LA CONTABILITA' DEGLI ENTI NON COMMERCIALI

(articolo 20 DPR n°600/1973)

ATTIVITA' ISTITUZIONALE: non esistono particolari obblighi contabili. Per gli enti associativi privilegiati è necessario redigere un apposito e separato rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie. Se vi sono state raccolte di fondi, inoltre, è necessario redigere il rendiconto delle entrate e delle uscite di ciascuna raccolta, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio

ATTIVITA' COMMERCIALE: gli obblighi contabili e di determinazione del reddito variano a seconda del particolare regime prescelto. In particolare, esistono le seguenti possibilità:

1) REGIME ORDINARIO NATURALE:

è quello cui sono tenuti tutti gli enti non commerciali che svolgono attività commerciali e che producono reddito di impresa, allorché i ricavi conseguiti (e cioè il c.d. volume di affari) nel precedente esercizio siano stati superiori ai seguenti limiti:

- euro 309.874,14, se l'ente ha per oggetto prestazioni di servizi;
- euro 516.456,90, se l'ente ha per oggetto altre attività

2) REGIME ORDINARIO SU OPZIONE: è quello cui sono tenuti tutti gli enti non commerciali che, pur in assenza dei limiti di volume di affari di cui sopra, optano per il regime ordinario.

3) REGIME SEMPLIFICATO NATURALE: è quello naturale cui sono tenuti tutti gli enti non commerciali che hanno un volume di affari inferiore a quello previsto per il regime ordinario.

REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO, DELL'IVA E DELL'IRAP: analitico

LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI: libro giornale, libro degli inventari, registro dei beni ammortizzabili, registri IVA (facoltativi), scritture ausiliarie di magazzino (se necessario), libro paga e libro matricola (solo se vi sono dipendenti o lavoratori a progetto)

REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO E DELL'IRAP:

- a) analitico, oppure
- b) forfetario, e cioè applicando una percentuale di redditività sui ricavi commerciali, così variabile:
 - prestazioni di servizi: 15% fino ad euro 15.493,71; 30% da euro 15.493,72 ad euro 309.874,14;
 - altre attività: 10% fino ad euro 25.822,84; 15% da euro 25.822,85 ad euro 516.456,90

REGIME DI DETERMINAZIONE DELL'IVA: sempre analitico.

LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI: registro dei beni ammortizzabili, registri IVA, libro paga e libro matricola (solo se vi sono dipendenti o lavoratori a progetto)

4) REGIME ULTRA SEMPLIFICATO SU OPZIONE: è previsto per gli enti non commerciali che vi abbiano optato ai sensi dell'articolo 145 del TUIR, e cioè che abbiano conseguito un volume di affari non superiore ad euro 15.493,71 nel caso di prestazioni di servizi, ovvero euro 25.822,84 nel caso di altre attività

REGIME DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO E DELL'IRAP:

- a) analitico, oppure
- b) forfetario, e cioè applicando una percentuale di redditività sui ricavi commerciali, così variabile:
 - prestazioni di servizi: 15%;
 - altre attività: 10%

REGIME DI DETERMINAZIONE DELL'IVA: sempre analitico.

LIBRI CONTABILI OBBLIGATORI: registro IVA vendite o prospetto sostitutivo approvato con decreto ministeriale, libro paga e libro matricola (solo se vi sono dipendenti)

5) REGIME SUPER SEMPLIFICATO SU OPZIONE: è il regime della legge n°398/1991, cui possono accedere tutte le associazioni, a prescindere se abbiano o meno adeguato lo statuto, che svolgono attività commerciale con un volume annuo di ricavi non superiore ad euro 250.000,00. Vediamo nel dettaglio, a pagina seguente, come funziona questo regime che prevede una forfetizzazione dei ricavi e dell'IVA al fine di determinare il reddito, l'IRAP e l'IVA, e che consente un risparmio di adempimenti contabili e dichiarativi notevolissimo.

IL REGIME FORFETARIO DI CUI ALLA LEGGE N°398/1991

Ambito applicativo: tutte le associazioni qualificabili tributariamente come enti non commerciali

Modalità di accesso: opzione

Limite dei ricavi annui da non oltrepassare: 250.000,00 euro

IRES e IRAP: si paga una imposta su un imponibile pari al 3% dei ricavi commerciali (in pratica se fatturiamo proprio 250.000,00 euro all'anno paghiamo:

— **ires:** $250.000 \times 0,03 \times 0,36 = 2.550,00$ euro

— **irap:** $250.000 \times 0,03 \times 0,0425 = 318,75$ euro

IVA: si paga trimestralmente in misura pari al 50% di quella fatturata, ovvero al 90% della stessa se trattasi di sponsorizzazioni.

Obblighi e adempimenti "burocratici" richiesti:

⇒ obbligo di annotare i corrispettivi, entro i 15 giorni del mese successivo a quello nel corso del quale si è svolta l'attività commerciale, su apposito libro numerato progressivamente in ogni pagina, denominato registro IVA minori di cui al DM 11/02/1997;

⇒ obbligo di versamento trimestrale dell'IVA tramite la delega di pagamento modello F24, presso banca o posta, nella misura sopra ricordata, entro il giorno 16 del secondo mese successivo alla chiusura del trimestre stesso (senza maggiorazione di interessi), con i seguenti codici tributo 6031, 6032, 6033, 6034 (a seconda del trimestre di riferimento). Non si versa l'acconto IVA annuale;

⇒ per chi non si trova ancora nel regime agevolativo, vi è anche l'obbligo di comunicazione dell'opzione alla SIAE competente per territorio in ragione del domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare per cui tale opzione ha effetto; la stessa comunicazione deve essere effettuata nella prima dichiarazione IVA successiva alla scelta operata, compilando il solo quadro dedicato alle opzioni (¹);

⇒ obbligo di determinare ordinariamente il tributo a decorrere dal mese successivo, nel caso in cui si perdano i requisiti richiesti dalla legge per rimanere nel regime agevolato in corso d'anno;

⇒ numerazione progressiva e conservazione obbligatoria delle fatture di acquisto (commerciali) ricevute per ciascun periodo di imposta;

⇒ esonero dalla presentazione della comunicazione e della dichiarazione annuale IVA;

⇒ obbligo di presentazione della dichiarazione IRES ed IRAP anche in assenza di redditi;

⇒ obbligo di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta (Modello 770 semplificato e/o ordinario), ove ne ricorrano le condizioni.

¹ Resta ferma la validità della scelta operata anche in mancanza della prescritta comunicazione, ove vi sia il comportamento concludente dell'ente, secondo quanto previsto dal decreto n. 442/1997, salva ovviamente l'irrogazione delle sanzioni previste per l'omessa comunicazione.

**UN ESEMPIO DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI E DELL'IRAP
PER UN ENTE NON COMMERCIALE**

ANNO 2004

Ricavi di natura commerciale prodotti	250.000,00
Costi di natura commerciale sostenuti	50.000,00
Ricavi di natura istituzionale prodotti	500.000,00
Costi di natura istituzionale sostenuti	400.000,00
Costi promiscui sostenuti	100.000,00
Spese per il personale promiscuo	50.000,00
Oneri finanziari commerciali	5.000,00
Redditi fondiari (locazione di immobile)	12.000,00

Premessa

Nell'esempio sopra riportato si è riprodotta una situazione tipo di un ente non commerciale (CRAL o altra associazione) che svolge sia attività commerciale che attività istituzionale, che impiega un segretario e/o altri collaboratori promiscuamente nelle due attività, e che, pur non presentando una prevalenza di attività commerciale, ottiene un maggior ricarico da quest'ultima attività piuttosto che da quella istituzionale.

Supponiamo che l'ente, pur avendo i requisiti minimi richiesti (volume di affari non superiore a 250.000,00 euro) non abbia optato per il regime di cui alla legge n°398/1991, ma abbia deciso di adottare il regime analitico di determinazione del reddito e dell'IRAP.

Ebbene, in questo caso vediamo come si determina il reddito ai fini IRES ed IRAP.

Determinazione IRES in regime analitico

Posto che in questo regime occorre determinare il reddito derivante dallo svolgimento di attività commerciale in modo analitico, e cioè sottraendo dai ricavi commerciali tutti i costi commerciali, è necessario determinare prima una percentuale di scomputo dei costi promiscui sostenuti dall'ente, che nel caso di specie sono pari ad euro 150.000,00 (cioè costi promiscui + costi personale promiscuo). Ed infatti i costi istituzionali dell'ente, così come i relativi ricavi, sono del tutto irrilevanti ai fini fiscali, sicché occorrerà quantificare la quota parte di costi promiscui riferibile all'attività istituzionale così da non considerarla nella determinazione del reddito in modo analitico.

La percentuale applicabile ai costi promiscui si determina mediante un semplice rapporto fra i ricavi commerciali ed i ricavi totali.

Avremo pertanto:

$$\% \text{ scomputo} = \frac{\text{Ricavi commerciali}}{\text{Ricavi totali}} = \frac{250.000}{750.000} = 33\%$$

Ne deriva che i costi promiscui riferibili all'attività commerciale, e quindi deducibili nella determinazione del reddito, saranno pari al 33% del totale, e cioè al 33% di euro 150.000, ossia euro 49.500,00.

Operato questo semplice calcolo, possiamo determinare il reddito di impresa dell'ente non commerciale in questo modo:

- Ricavi commerciali	250.000,00-
- Costi commerciali	50.000,00-
- Quota costi promiscui	49.500,00-
- Oneri finanziari commerciali	5.000,00=
Totale redditi di impresa da dichiarare	145.500,00

Poiché l'ente loca anche un immobile non strumentalmente utilizzato nell'attività commerciale, e ritrae un reddito fondiario di euro 12.000,00 (che supponiamo essere superiore alla rendita catastale del fabbricato), lo stesso andrà dichiarato in un separato quadro della dichiarazione dei redditi, concorrendo alla formazione del reddito complessivo IRES.

In particolare il reddito fondiario del fabbricato andrà dichiarato al netto di una riduzione forfetaria del 15% riconosciuta dal legislatore, e cioè nella misura di euro 10.200,00.

Per la determinazione del reddito complessivo dell'ente non commerciale in regime analitico e della corrispondente IRES, avremo dunque:

Reddito di impresa	145.500,00
Reddito fondiario	10.200,00
Reddito complessivo	155.700,00
IRES 34%	52.938,00

Determinazione IRAP in regime analitico

Quanto all'IRAP in regime analitico, occorre dire che la stessa si determina sommando due diversi basi imponibili; nella prima occorre sottoporre a tassazione tutti i costi sostenuti dall'ente per l'impiego di personale per l'attività istituzionale, mentre nella seconda sarà necessario determinare la base imponibile comparando ricavi e costi commerciali, esclusi quelli per oneri finanziari e per il personale riferibile all'attività commerciale (i quali non possono dedursi fiscalmente ai fini IRAP).

Procederemo quindi ad imputare i costi del personale (che sono per ipotesi tutti promiscui) alle due attività, adottando la percentuale di scomputo del 33% che abbiamo determinato in precedenza (quindi il 67% del personale è da imputare all'attività istituzionale) ed avremo:

Quota costi personale per attività istituzionale	33.500,00
Base IRAP istituzionale	33.500,00

Ricavi commerciali	250.000,00-
Costi commerciali	50.000,00-
Quota costi promiscui escluso personale (33%)	33.000,00=
Base IRAP commerciale	167.000,00

A questo punto determineremo la base imponibile IRAP totale sommando i due risultati ottenuti, ed applicando l'aliquota di imposta relativa (generalmente pari al 4,25%, ma da quest'anno suscettibile di variazioni da regione a regione); avremo pertanto:

Base IRAP istituzionale	33.500,00+
Base IRAP commerciale	167.000,00=
Base IRAP totale	200.500,00
IRAP 4,25%	8.521,25

In totale dunque pagheremo di imposte con il metodo analitico:

IRES	52.938,00
IRAP	8.521,25
Totale imposte dovute anno 2004	61.459,25

Supponiamo ora che il Presidente dell'ente si chieda quanto avrebbe dovuto pagare se avesse optato sin dall'inizio del periodo di imposta per il regime forfetario di cui alla legge n°398/1991.

Come si vedrà il risparmio fiscale avrebbe potuto essere notevolissimo, e soprattutto i conteggi da effettuare sarebbero stati molto più semplici ed immediati, giacché con questo regime si considerano solo i ricavi e non i costi. E' infatti possibile determinare il reddito di impresa, anche ai fini IRAP, applicando un coefficiente di legge del 3% ai ricavi commerciali.

Vediamo quali risultati è possibile ottenere dunque con il regime della legge n°398/1991.

Determinazione IRES e IRAP in regime analitico

Ricavi commerciali	250.000,00
Redditi di impresa (3%)	7.500,00+
Redditi fondiari ridotti del 15%	10.200,00=
Reddito complessivo	17.700,00
IRES 34%	6.018,00

Ai fini IRAP determineremo la base imponibile istituzionale nello stesso modo previsto per il regime analitico, mentre la base imponibile commerciale andrà determinata forfetariamente. Procederemo quindi nel seguente modo:

Quota costi personale per attività istituzionale	33.500,00
Base IRAP istituzionale	33.500,00

Ricavi commerciali	250.000,00
Base IRAP commerciale (3%)	7.500,00

Base IRAP istituzionale	33.500,00+
Base IRAP commerciale	7.500,00=
Base IRAP totale	41.000,00
IRAP 4,25%	1.742,50

In sostanza l'esborso complessivo che l'ente avrebbe dovuto sopportare se avesse optato per il regime della legge n°398/1991 sarebbe stato il seguente:

IRES	6.018,00
IRAP	1.742,50
Totale imposte dovute anno 2004	7.760,50

Riepilogando, dunque, l'ente paga euro 61.459,25 di imposte, anziché euro 7.760,50 per non aver scelto il regime forfetario di cui alla legge n°398/1991, oltre a dover operare calcoli complessi ed onerosi per determinare il quantum dovuto.

Laddove dunque ricorrano tutte le condizioni richieste dalla norma, e soprattutto laddove i costi commerciali siano inferiori al 97% dei ricavi commerciali, il regime della legge n°398/1991 è sempre e comunque quello preferibile e consigliato.

RISULTATI DELLA COMMISSIONE SUL NO PROFIT (ordine comm.sti):
CODICE UNICO PER LE AZIENDE NON PROFIT
(si compone di 5 raccomandazioni)

POSTULATI DI BILANCIO PER LE AZIENDE NON PROFIT – differenze rispetto alle direttive dettate per le società commerciali dai principi contabili

- 1) Il bilancio deve essere redatto nel rispetto del principio di **competenza economica**, ma con i seguenti accorgimenti:
 - a) i principi contabili nazionali mantengono la loro valenza per le attività dirette al mercato (e cioè in tal caso i costi devono seguire secondo competenza economica la produzione dei relativi ricavi); ossia per le attività dove vi sia un sinallagma fra prestazioni effettuate e prestazioni ricevute;
 - b) se i proventi non hanno natura corrispettiva (es. donazioni, contributi, etc.), invece, gli stessi vanno contabilizzati nell'esercizio in cui sono incassati o, se precedente, in quello in cui è divenuto certo il diritto alla loro riscossione;
- 2) Il **bilancio** deve essere composto dai seguenti documenti:
 - a) **Stato patrimoniale**: simile a quello previsto dall'art.2424 cc, con le seguenti varianti:
 - mancano tutti i riferimenti alle società controllanti, posto che vige il c.d. principio di autogoverno, che non tollera ingerenze esterne;
 - inserita la voce crediti verso associati per versamento quote, ove si devono iscrivere le quote associative ancora non versate dagli associati;
 - si è diviso il patrimonio netto in tre parti ideali: patrimonio libero (cioè utili, perdite, riserve e contributi tutti liberamente utilizzabili), fondo di dotazione (in pratica il capitale) e patrimonio vincolato (fondi, riserve e contributi vincolati per scelte operate dai terzi donatori e/o dagli organi istituzionali);
 - nel caso di svolgimento di attività accessorie – strumentali – collaterali, e non solo istituzionali, è necessario distinguere per ogni voce dello stato patrimoniale le componenti riferibili alle attività accessorie e quelle riferibili alle attività istituzionali;
 - b) **Rendiconto della gestione** (cioè il conto economico): deve rappresentare, in termini di ricavi e costi, il risultato economico della gestione; lo schema proposto è a sezioni divise e contrapposte (come il vecchio profitti e perdite) e si distinguono oneri e proventi nelle seguenti sezioni:
 - attività tipica (cioè quella istituzionale);
 - attività promozionale e di raccolta fondi;
 - attività accessoria (cioè attività non istituzionali, ma in grado di garantire risorse economiche per perseguire le finalità istituzionali);
 - attività di natura finanziaria e patrimoniale;
 - attività straordinaria (cioè non programmata, svolta occasionalmente);
 - attività di supporto generale: attività di direzione e conduzione dell'azienda (in pratica solo costi di amministrazione);
 - c) **Nota integrativa**: oltre alla maggior parte delle indicazioni previste per le società, deve anche menzionarsi: l'organo che ha effettuato l'eventuale revisione del bilancio, l'esistenza di eventuali esenzioni fiscali di cui l'ente beneficia o di cui beneficiano i donatori dell'esente (es. detrazioni per oneri), indicazione del numero dei dipendenti dell'ente alla fine dell'esercizio, la data di costituzione dell'ente, i riconoscimenti giuridici eventuali, le eventuali iscrizioni in albi o elenchi, etc., la dichiarazione che l'ente segue il codice unico consigliato dai dottori commercialisti. Per il rendiconto della gestione, ovviamente, la nota integrativa deve commentare le varie voci (costi e ricavi) con distinzione delle varie attività svolte;

- d) **Prospetto di rappresentazione della movimentazione delle componenti del patrimonio netto:** deve essere predisposto per evidenziare composizione del patrimonio netto, nelle sue diverse componenti disponibili o indisponibili (fondi vincolati o non vincolati). Lo schema consigliato è: apertura di esercizio +/- risultato della gestione + delibere di assegnazione del consiglio direttivo – erogazioni avvenute nell'esercizio = situazione di chiusura dell'esercizio. Il tutto con la distinzione come detto dei fondi fra vincolati e non vincolati. Tale prospetto deve essere contenuto nella nota integrativa, nel commento alla voce "patrimonio netto".
- e) **Relazione di missione** (sostituisce la relazione sulla gestione per la società): serve per fornire una rappresentazione adeguata della complessiva gestione dell'ente; essa deve contenere soprattutto i seguenti elementi: specificazione delle fonti di finanziamento e dei relativi impieghi, cambiamenti strutturali dell'azienda, operazioni gestionali straordinarie, programmi e prospettive per il futuro esercizio, ogni altra informazioni utile per i soggetti interessati all'ente (soci, sovventori, istituzioni, etc.);
- 3) Per gli **enti di piccole dimensioni** (meno di 50.000,00 euro di proventi nei due esercizi precedenti quello di riferimento), per lo schema di bilancio valgono i seguenti principi:
- viene alleggerito lo schema complessivo, lasciando come facoltativi la nota integrativa e il prospetto di rappresentazione dei movimenti del patrimonio netto
 - stato patrimoniale in forma ridotta con elisione di diverse voci;
 - rendiconto della gestione redatto con il criterio della cassa pura, cioè entrate meno uscite;
 - relazione di missione maggiormente diretta alla descrizione delle dimensioni e delle caratteristiche dell'ente;
- 4) Valutazione e iscrizione in bilancio delle **liberalità**: si distingue fra:
- liberalità non vincolate: cioè quelle per le quali il donatore non impone una condizione o un vincolo di utilizzo; esse vanno contabilizzate nei proventi di esercizio quando sono incassate o quando si acquisisce giuridicamente il titolo per riceverle; se la liberalità è non monetaria, va iscritta al valore normale, cioè al valore di scambio sul mercato; se si dona un bene ad utilizzo pluriennale, al ricavo occorre contrapporre il relativo bene nello stato patrimoniale che poi andrà ammortizzato; in nessun caso la liberalità può andare ad incrementare il patrimonio netto invece che nei proventi;
 - liberalità vincolate: subiscono un vincolo da parte del donatore, di un terzo esterno all'ente o per volontà interna; per la contabilizzazione vale quanto detto sopra, con la possibilità di riscontarle per la parte che, alla fine dell'esercizio, non è ancora stata utilizzata per l'impiego vincolato cui la stessa è destinata (questo però è un criterio consentito e non quello consigliato che resta quello di cui al punto a). Se infine trattasi di liberalità permanentemente vincolate (es. bene strumentale donato che in nessun caso può essere venduto dall'ente), si deve procedere alla contabilizzazione direttamente nel patrimonio netto e non nei ricavi;
 - liberalità condizionate: sono sempre accompagnate da una condizione risolutiva imposta dal donante, la quale indica un evento futuro e incerto al cui manifestarsi il donante stesso può riprendersi il possesso delle risorse trasferite ovvero può essere liberato dall'obbligo derivante dalla promessa. In questi casi, se la possibilità che la condizione non venga soddisfatta risulti remota o poco probabile, si contabilizza la liberalità fra i proventi, e si provvederà ad effettuare un accantonamento per rischi e oneri nei futuri esercizi, se la situazione muta; se invece la condizione risolutiva risulta probabile già nell'esercizio in cui si ottiene la liberalità, la stessa va iscritta nel passivo, come anticipo ricevuto da terzi da restituire, salvo girare il tutto a ricavo nell'esercizio in cui la situazione muta;

- d) promesse di liberalità: devono comportare per chi le effettua un vincolo giuridico e vanno iscritte fra i conti d'ordine (se dipendono da un evento futuro definito dal donante), ovvero fra i ricavi con accensione del correlativo credito verso il promettente (se dipendono soltanto dal passaggio di un dato lasso temporale, ma sono già certe);
 - e) donazioni di servizi: vanno iscritte in bilancio come proventi da liberalità con contropartita del relativo costo che si sarebbe dovuto sopportare per averle a pagamento, ma solo se trattasi di servizi forniti da tecnici (es. avvocati, contabili, medici, etc.); negli altri casi non vanno contabilizzate;
 - f) oggetti d'arte: se hanno utilità pluriennale vanno iscritte nei ricavi con contropartita immobilizzazioni;
- 5) In ordine al **controllo esterno sugli enti**, il controllo legale (intendendosi il controllo operato da soggetti esterni che devono preferibilmente essere iscritti nel registro dei revisori contabili) deve mirare alla verifica del perseguimento degli obiettivi istituzionali dell'ente, alla verifica contabile e amministrativa, alla verifica fiscale (cioè del rispetto della normativa tributaria rispetto all'attività svolta) ed alla verifica dei risultati raggiunti anche sotto il profilo della efficacia e della economicità.

LA SOSTITUZIONE DI IMPOSTA ED IL NUOVO LAVORO A PROGETTO

Tutte le associazioni e gli enti non commerciali sono SOSTITUTI DI IMPOSTA, e quindi sono obbligati ai **seguenti adempimenti** quando pagano compensi a collaboratori, dipendenti e professionisti con partita IVA:

- **operare** la **ritenuta di acconto** nella misura prevista dalla legge e pagare il sostituito al netto della ritenuta;
- **versare** la ritenuta operata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso, mediante il modello unificato di pagamento F24;
- spedire apposita **certificazione** al sostituito nella quale indicare le somme erogate in ciascun anno e le ritenute operate (entro il 15 del mese di marzo di ciascun anno);
- inviare telematicamente la **dichiarazione dei sostituti di imposta** in forma semplificata (entro il 30 settembre di ciascun anno).

LE NUOVE REGOLE PER LE COLLABORAZIONI DOPO LA RIFORMA BIAGI

Come noto, lo scorso 24 ottobre 2003 è entrata in vigore la c.d. riforma del mercato del lavoro che prende il nome dal compianto Prof. Biagi. La norma istitutiva della riforma è il decreto legislativo 10 settembre 2003, n.276.

Il predetto decreto interviene in modo perentorio a regolamentare anche il settore delle collaborazioni coordinate e continuative e quello delle collaborazioni occasionali, con il dichiarato intento di smascherare tutti i rapporti di lavoro dipendente che attualmente risultano inquadrati fittiziamente all'interno di queste categorie contrattuali.

Appare pertanto doveroso analizzare le novità della riforma, in modo da delineare i nuovi adempimenti cui sono chiamati gli enti associativi che hanno stipulato o che dovranno stipulare contratti del genere.

Lavoro a progetto

Questa nuova tipologia contrattuale è destinata a prendere il posto della maggior parte delle attuali collaborazioni coordinate e continuative. Dispone infatti l'articolo 61 del decreto che "ferma restando la disciplina per gli agenti e rappresentanti di commercio, i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (...) di cui all'articolo 409, n.3, del codice di procedura civile, devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinati dal committente e gestiti autonomamente dal collaboratore in funzione del risultato, nel rispetto del coordinamento con la organizzazione del committente e indipendentemente dal tempo impiegato per l'esecuzione della attività lavorativa".

Ne deriva che il contratto di collaborazione coordinata e continuativa cambia di fatto volto rispetto alla sua formulazione originaria, dovendo necessariamente essere ricondotto nell'ambito di uno specifico progetto o programma di lavoro; resta invece inalterato il principio secondo il quale il collaboratore non deve essere assoggettato a vincoli di subordinazione e/o di orario dal committente, a pena della riconduzione del rapporto stesso nell'ambito della disciplina propria del lavoro dipendente.

Qualora il contratto non sia ricollegabile ad uno specifico progetto o programma di lavoro, lo stesso sarà automaticamente convertito in rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

La nuova disciplina, tuttavia, non si applica ai professionisti che prestano la propria opera, in quanto iscritti nei rispettivi albi, ovvero per i soggetti che prestano la propria attività per i fini istituzionali di associazioni e società sportive dilettantistiche, affiliate alle federazioni sportive nazionali ed agli enti riconosciuti dal CONI, nonché per i componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società e per i partecipanti a collegi e commissioni. Analoga esclusione vale per i pensionati di vecchiaia.

Il nuovo contratto di lavoro a progetto deve essere necessariamente redatto per iscritto e deve contenere i seguenti elementi obbligatori:

- 1) il programma di lavoro o il progetto al quale il collaboratore viene adibito;
- 2) il termine di durata della prestazione, la quale non può in ogni caso eccedere il periodo di durata del programma o del progetto;
- 3) il corrispettivo e le sue modalità e tempi di pagamento;
- 4) le forme di necessaria coordinazione fra committente e collaboratore, le quali in ogni caso non possono ledere l'autonomia di quest'ultimo;
- 5) le misure adottate per garantire la salute e la sicurezza del collaboratore a progetto.

Il compenso pattuito non è predeterminato dalla legge, né da alcun contratto collettivo, ma deve essere in ogni caso proporzionato alla qualità e quantità del lavoro prestato, e deve altresì tener conto dei compensi normalmente corrisposti nel luogo di esecuzione del rapporto per analoghe prestazioni.

Specifiche garanzie sono oggi riconosciute al collaboratore che si trovi in maternità o in malattia, il quale ha diritto in simili casi al mantenimento del contratto.

Le parti hanno diritto di recedere per giusta causa dal contratto, ovvero nelle altre ipotesi che il contratto può prevedere. Naturalmente, avendo la legge richiesto un recesso comunque per giusta causa, è oggi impossibile, a pena di nullità della relativa clausola, inserire cause di recesso ad nutum non suffragate da giusta causa.

E' comunque sempre dovuto un termine minimo di preavviso per il recesso.

Salvo patto contrario, infine, il collaboratore a progetto potrà svolgere la propria attività anche a favore di più committenti, purché non svolga attività in concorrenza e mantenga in ogni caso la massima riservatezza circa i programmi e l'organizzazione dei propri committenti.

Il collaboratore viene oggi anche riconosciuto per legge autore di eventuali invenzioni fatte nello svolgimento del rapporto contrattuale.

Collaborazioni occasionali

Cambiano volto anche le collaborazioni occasionali svolte senza vincolo di subordinazione e di orario.

In particolare, il decreto in commento introduce due forme di lavoro occasionale ammissibili secondo la nuova disciplina:

- 1) **lavoro occasionale tipico**: è tale il rapporto contrattuale di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, e sino ad un limite di compenso nel medesimo periodo di euro 5.000,00;
- 2) **lavoro occasionale accessorio**: si tratta di attività svolte occasionalmente da soggetti in particolare condizione sociale di svantaggio; anche queste collaborazioni non possono durare più di trenta giorni per anno solare e non possono originare un compenso superiore per il medesimo periodo ad euro 3.000,00. I settori per i quali il lavoro accessorio può essere previsto sono i seguenti:
 - a) piccoli lavori domestici a carattere straordinario compresa l'assistenza domiciliare ai bambini, agli anziani, agli ammalati ed agli handicappati;
 - b) insegnamento privato supplementare;
 - c) piccoli lavori di giardinaggio, nonché pulizia e manutenzione di edifici e monumenti;
 - d) realizzazione di manifestazioni sociali, sportive, culturali o caritatevoli;
 - e) collaborazione con enti pubblici e associazioni di volontariato per lo svolgimento di lavori di emergenza o di solidarietà.

Si ricorda in ogni caso che il lavoro occasionale accessorio può essere svolto soltanto da disoccupati da oltre un anno, casalinghe, studenti e pensionati, disabili e soggetti in comunità di recupero, lavoratori extracomunitari regolarizzati nei sei mesi successivi alla perdita del lavoro.

Il compenso per lavoro occasionale accessorio è esente da qualsiasi tipologia di imposizione fiscale e non incide sullo stato di eventuale disoccupazione del collaboratore.

I beneficiari del lavoro occasionale accessorio devono acquistare presso le rivendite autorizzate degli specifici carnet del valore di euro 7,5; il collaboratore, quindi, percepisce il compenso, non dal proprio committente, ma dalle società concessionarie e rivenditrici di tali buoni, i quali sono comprensivi anche di una quota di contribuzione previdenziale ed assicurativa che viene rimessa agli enti di riferimento.

Si ricorda che **le collaborazioni coordinate e continuative in corso alla data del 24/10/2003, dovranno essere convertite entro il termine massimo di un anno (e cioè entro il 24/10/2004) nella nuova forma del lavoro a progetto**, ove possibile. In mancanza, si avrà la loro automatica conversione in rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato.

**SCRITTURA PRIVATA
CONTRATTO DI LAVORO A PROGETTO
(articolo 61-68 d.lgs.n.276/2003)**

Il giorno _____ del mese di _____ 2004, in _____

tra

- _____, con sede in _____, Via _____, codice fiscale _____, legalmente rappresentato dal Sig. _____, nato a _____, il _____, e residente in _____, Via _____, di seguito definito "committente"

e

- _____, di seguito definito "collaboratore"

si conviene e si stipula quanto segue

Articolo 1

Definizioni e normativa applicabile

Con il presente accordo, da valere ad ogni effetto di legge, le parti intendono stipulare un contratto di lavoro a progetto regolamentato dagli articoli 61-68 del decreto legislativo n.276/2003.

Articolo 2

Oggetto del contratto e progetto affidato al collaboratore

Il committente affida al collaboratore l'incarico di -----

Nota: inserire uno o più incarichi che siano riconducibili ad uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso, determinati dal committente e gestiti in piena autonomia dal collaboratore quanto ai risultati da raggiungere. Ovviamente resta salvo il rispetto da parte del collaboratore del coordinamento dell'attività e del progetto affidatigli con l'organizzazione tutta del committente, senza che lo stesso sia soggetto a vincoli di subordinazione e/o di orario.

Articolo 3

Assenza del vincolo di subordinazione e coordinamento del progetto

Il collaboratore non è soggetto a vincoli di subordinazione e/o di orario predeterminati dal committente, ma nell'espletamento dell'incarico conferitogli con il presente accordo dovrà comunque concorrere alla realizzazione del progetto come definito ed individuato nel precedente articolo 2.

A tal fine, il collaboratore dovrà prestare la propria consulenza nel progetto affidatogli in armonia e coordinamento con la struttura imprenditoriale del committente, garantendo la propria presenza, ove la stessa sia necessaria per le singole fasi di realizzazione del progetto, presso la struttura medesima, e secondo le disponibilità di tempo e di orario che lo stesso collaboratore avrà cura di comunicare per iscritto al committente con cadenza mensile.

In ogni caso, il collaboratore presta la propria opera nel progetto affidatogli in piena autonomia, quanto alla esecuzione dell'obbligazione assunta nel presente contratto, senza che nei confronti dello stesso possano essere impartiti ordini e/o imposti vincoli di subordinazione e/o di orario.

Articolo 4

Durata del contratto

Il presente accordo avrà validità dalla data della sua sottoscrizione sino al -----
-----, ovvero sino al minor periodo entro il quale il progetto verrà realizzato dal collaboratore per la parte a questo affidata dal committente.

Laddove il progetto affidato al collaboratore, non venga dallo stesso realizzato nel termine massimo di cui al precedente comma, il presente contratto potrà essere prorogato, anche tacitamente fra le parti, per il periodo necessario al completamento del progetto, salvo che una delle parti non preferisca recedere dal presente contratto comunicandolo per iscritto all'altra parte.

Articolo 5

Corrispettivo e rimborsi spese

Il corrispettivo forfetario netto riconosciuto dal committente al collaboratore per la realizzazione del progetto di cui al precedente articolo 2, viene stabilito in complessivi euro -----.

Le parti riconoscono espressamente che tale importo è proporzionato alla quantità e qualità della prestazione di consulenza svolta dal collaboratore, ed è corrispondente ai compensi riconosciuti, per analoghe prestazioni di lavoro autonomo, da altri committenti operanti nella medesima zona di attività del committente.

Nota: se il compenso non è forfetario, ma è variabile o è determinato con altri criteri, specificare in modo chiaro quali sono questi criteri e come gli stessi verranno applicati per determinare il compenso finale.

Eventuale:

In aggiunta al compenso di cui al presente articolo, il committente riconosce al collaboratore anche il rimborso delle seguenti spese (indicarle analiticamente e specificare se le stesse sono o meno imponibili ai fini fiscali, previdenziali ed assicurativi, ed gli eventuali limiti di importo esenti da prelievo)

Articolo 6

Modalità e termini di pagamento

L'importo complessivamente spettante al collaboratore ai sensi del precedente articolo, verrà corrisposto dal committente con cadenza -----, ed in particolare entro il -----.

Il committente elaborerà per conto del collaboratore apposita ricevuta, nella quale risulteranno analiticamente indicate le singole voci lorde riconosciute al collaboratore, le trattenute fiscali, previdenziali ed assicurative di legge a suo carico, e l'importo netto da corrispondere.

All'atto del pagamento, il collaboratore rilascerà apposita quietanza sottoscrivendo la ricevuta di cui al precedente comma.

Articolo 7

Diritto di recesso dal contratto

Ciascuna parte può recedere dal presente contratto prima della scadenza, soltanto per giusta causa. Costituiscono per espressa pattuizione giusta causa di recesso le seguenti fattispecie: mancato pagamento di almeno due ----- di compenso da parte del committente; annullamento del progetto a giudizio del committente; incapacità del collaboratore di realizzare il progetto; riduzione dei corrispettivi riconosciuti al committente per la realizzazione del progetto dal proprio cliente finale, in misura almeno pari al -----% di quelli inizialmente pattuiti, i quali pertanto impongano un ridimensionamento dell'organico; cambiamento di sede del committente e/o del luogo di prestazione dell'attività di consulenza, ove il collaboratore ritenga di dover necessariamente recarsi presso la struttura del committente, e detto spostamento comporti per lo stesso disagi e/o

diseconomie in termini di costi di trasporto che il committente non intenda riconoscerli; cessazione del ramo di attività in cui è ricompreso il progetto affidato dal committente al collaboratore, salvo che il cessionario non decida di proseguire nel presente contratto con il consenso del collaboratore; violazione da parte del collaboratore degli obblighi di cui al successivo articolo 11.

Costituisce inoltre giusta causa di recesso, ogni altra ipotesi di cessazione del rapporto per motivi validamente riconosciuti dalla legge e/o dalla giurisprudenza.

Il recesso è altresì liberamente esercitabile nei casi di proroga del presente contratto, per i casi di cui al precedente articolo 4.

In tutti i casi in cui il diritto di recesso è riconosciuto alle parti, lo stesso può essere validamente esercitato previa espressa comunicazione scritta alla controparte con un preavviso di almeno 15 giorni.

Articolo 8

Strutture del committente

Laddove il collaboratore lo ritenesse necessario per la realizzazione del progetto affidatogli con il presente contratto, il committente si impegna a mettergli a disposizione le strutture ed i materiali di cui lo stesso abbia bisogno per la prestazione della propria attività di consulenza.

Articolo 9

Obblighi del committente quale sostituto di imposta

Sarà compito del committente quello di provvedere al pagamento delle ritenute previdenziali, fiscali e assicurative sull'importo erogato al collaboratore, nei termini e nei modi previsti dalla vigente legislazione.

Entro il 15 marzo dell'anno successivo a quello di pagamento dei compensi pattuiti nel presente accordo, ovvero entro la diversa scadenza che sarà eventualmente prevista dalla legge, il committente provvederà a certificare le somme corrisposte al collaboratore rilasciando l'apposita certificazione di legge Modello CUD.

Articolo 10

Diritti del collaboratore

Oltre ai compensi ed agli altri diritti previsti dal presente contratto, il committente riconosce al collaboratore tutte le prerogative previste dall'articolo 66 del decreto legislativo n.276/2003, ed in particolare:

- 1) conservazione del rapporto contrattuale nel caso di gravidanza, malattia e infortunio, senza tuttavia che in detto periodo siano riconosciuti dal committente gli importi pattuiti nel precedente articolo 5. Nei casi di malattia ed infortunio, tuttavia, il committente può comunque recedere dal contratto se la sospensione si protrae per un periodo superiore ad un sesto della durata stabilita nel presente contratto;
- 2) proroga del presente contratto per un periodo di centottanta giorni, nel solo caso di gravidanza del collaboratore; nel caso di malattia e infortunio, invece, il presente contratto si risolve alla sua naturale scadenza.

Il collaboratore ha inoltre il diritto di essere riconosciuto autore dell'eventuale invenzione fatta nel periodo di realizzazione del progetto affidatogli. In questi casi, i diritti e gli obblighi delle parti sono regolati dalle leggi speciali in materia, e secondo quanto previsto dal secondo comma dell'articolo 65 del decreto legislativo n.276/2003.

Articolo 11

Obbligo di riservatezza e divieto di concorrenza

Il collaboratore non può svolgere la propria attività di consulenza a favore di più committenti, senza aver ottenuto il preventivo consenso scritto dal committente.

E' fatto inoltre espresso divieto al collaboratore di prestare la propria attività di consulenza, laddove autorizzato, in concorrenza con l'attività svolta all'interno del progetto affidatogli con il presente

Viale Umberto Tupini n°103 – 00144 Roma Tel. 06/54218049 – fax 06/54220560 Email: info@studioferrari.com

contratto, né diffondere, in ogni caso, notizie e apprezzamenti attinenti ai programmi ed alla organizzazione di essi, né compiere, in qualsiasi modo, atti in pregiudizio dell'attività del committente.

_____, li _____

Il committente

Il collaboratore a progetto

QUESTIONARIO FISCALE PER GLI ORGANISMI NON PROFIT
--

Rispondere alle seguenti domande barrando la casella che interessa:

PARTE PRIMA: QUESTIONI ISTITUZIONALI

1. Il Vs. atto costitutivo ed il Vs. statuto in che modo sono redatti ?
 - per scrittura privata semplice
 - per atto pubblico redatto dal notaio
 - per scrittura privata autenticata da un notaio
 - per scrittura privata registrata presso l'Ufficio del Registro
 - oralmente

2. La Vs. associazione detiene:
 - una partecipazione in società commerciali
 - non detiene alcuna partecipazione

3. Se si detiene una partecipazione in società commerciali, questa è:
 - totalitaria
 - di maggioranza
 - di minoranza

4. All'interno dell'associazione:
 - esiste la categoria dei soci temporanei
 - non esiste la categoria dei soci temporanei

5. A prescindere dalla distinzione o meno in categorie:
 - tutti i soci hanno il diritto di elettorato attivo e passivo senza alcuna discriminazione
 - il diritto di elettorato attivo e passivo non spetta a tutti i soci

6. La Vs. associazione ha adeguato lo statuto secondo le previsioni contenute nel decreto legislativo n°460/1997 ?
 - si
 - no

7. La Vs. associazione ha adeguato lo statuto secondo le previsioni contenute nella legge n°383/2000 ?
 - si
 - no

8. Indicare barrando le relative caselle, quali delle seguenti attività sono indicate nel Vs. Statuto o quali in ogni caso sono svolte:
 - compravendita di beni nuovi (con ciò si intende che l'ente acquista con fattura a lui intestata beni e poi li rivende ai propri soci e/o a terzi)
 - attività di produzione e commercializzazione di beni
 - somministrazione di alimenti e bevande
 - erogazioni di acqua
 - erogazioni di gas
 - erogazioni di energia elettrica e/o vapore
 - prestazioni alberghiere
 - prestazioni di alloggio

- prestazioni di trasporto e/o di deposito
- prestazioni di servizi portuali ed aeroportuali
- gestione di spacci aziendali e di mense
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici
- gestione di fiere ed esposizioni
- pubblicità e sponsorizzazioni
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari
- cessioni di proprie pubblicazioni prevalentemente effettuate nei confronti di terzi estranei all'associazione (si considerano terzi i soci maggiorenni senza diritto di voto)
- attività di trasporto per terra, per acqua o per aria
- attività bancaria o assicurativa
- assistenza sanitaria
- assistenza sociale e socio sanitaria
- ricerca scientifica
- attività didattica
- tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente
- tutela e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico
- beneficenza
- sport dilettantistico
- promozione della cultura e dell'arte
- tutela dei diritti civili
- formazione
- altre attività non ricomprese nel precedente elenco (comprese quelle istituzionali), ma a beneficio di terzi estranei all'associazione (si considerano terzi i soci maggiorenni senza diritto di voto)

9. Nel caso in cui si sia barrata almeno una casella della precedente domanda, la Vs. associazione (barrare le caselle che interessano):

- risulta iscritta in Camera di commercio
- non risulta iscritta in Camera di commercio
- ha aperto la partita IVA
- non ha aperto la partita IVA

10. Da quando eventualmente l'ente ha la partita IVA ?

- da prima del 1998
- dal 1998

11. La Vs. associazione possiede un codice fiscale proprio ?

- sì e coincide con il numero di partita IVA
- sì e non coincide con il numero di partita IVA
- sì e non si ha partita IVA
- no

12. Le eventuali modifiche statutarie a quale dei seguenti enti sono state comunicate (barrare anche più di una casella) ?

- all'ufficio IVA
- alla Camera di commercio
- all'Ufficio imposte dirette
- ad altri enti (specificare quali: _____)
- a nessuno

13. Il primo presidente che l'associazione ha avuto è mai variato ?

- si
- no

14. Nel caso fosse variato, tale variazione a chi è stata comunicata (barrare anche più di una casella)?

- all'ufficio IVA
- alla Camera di commercio
- all'Ufficio imposte dirette
- ad altri enti (specificare quali: _____)
- a nessuno

15. Tutti coloro che frequentano l'associazione, usufruendo dei relativi servizi ed entrando nei locali in cui gli stessi si svolgono (compresa la sede sociale) sono:

- regolarmente iscritti all'associazione
- in parte iscritti ed in parte non iscritti
- in parte iscritti all'associazione ed in parte iscritti ad altre associazioni che svolgono la medesima attività e che aderiscono ad un'associazione di secondo livello alla quale aderisce anche la mia associazione e ciò risulta da un regolamento o dallo statuto
- soggetti in condizioni di particolare svantaggio oppure componenti collettività estere (limitatamente agli aiuti umanitari)
- soci dell'associazione che versino nelle medesime condizioni svantaggiate di cui sopra

16. Indicare quali dei seguenti libri sociali sono tenuti dall'associazione:

- libro dei verbali delle assemblee dei soci
- libro dei verbali del consiglio direttivo (o di altro organo ad esso equiparato)
- libro dei verbali del Collegio dei Revisori (o di altro organo ad esso equiparato)
- libro dei verbali del collegio dei probiviri (o di altro organo ad esso equiparato)
- libro soci
- libro degli inventari (non vidimato)
- libro giornale (non vidimato) o giornale di cassa
- altro libro diverso dai precedenti (indicare il nome: _____)

PARTE SECONDA: QUESTIONI TRIBUTARIE E CONTABILI

1. Fatta eccezione per le attività di cui al precedente punto 7 della prima parte, le restanti attività sono svolte:
 - solo nei confronti dei soci votanti
 - anche nei confronti di soci maggiorenni non votanti e/o di terzi estranei
 - anche nei confronti di soggetti diversi dai precedenti (indicarli: _____)

2. Fatta eccezione per le attività di cui al precedente punto 7 della prima parte, le restanti attività sono svolte (barrare le caselle che interessano):
 - gratuitamente
 - a pagamento
 - fino al limite dei costi di diretta imputazione sostenuti dall'associazione (cioè fino a quei costi direttamente riferibili alla produzione di un determinato corrispettivo)
 - altro (indicare: _____)

3. Ove l'associazione disponga di una partita IVA, indicare quali dei seguenti libri regolarmente vidimati sono tenuti:
 - registro degli acquisti
 - registro delle fatture emesse
 - registro dei corrispettivi
 - registro dei beni ammortizzabili
 - libro giornale
 - libro degli inventari
 - registro delle distinte o dichiarazioni di incasso rilasciato dalla SIAE

4. Ove l'associazione disponga di una partita IVA, indicare in quale regime fiscale si trova:
 - regime ordinario
 - regime semplificato (richiede la tenuta dei soli registri IVA)
 - regime di cui alla legge n°398/1991
 - altro regime (indicare quale: _____)

5. Qual è stato alla fine del precedente esercizio l'importo complessivo dei ricavi commerciali ?
 - minore di 250.000,00 euro
 - uguale a 250.000,00 euro
 - maggiore di 250.000,00 euro
 - minore di 309.874,14 euro
 - uguale a 309.874,14 euro
 - maggiore di 309.874,14 euro

6. Qual è (o sarà in previsione) per il 2004 l'importo complessivo dei ricavi commerciali:
 - minore di 250.000,00 euro
 - uguale a 250.000,00 euro
 - superiore ad euro 250.000,00 ma non ad euro 309.874,14
 - superiore ad euro 309.874,14

7. L'associazione dispone di un proprio c/c bancario o postale ?
 - sì e serve solo per l'attività commerciale
 - sì e serve solo per l'attività istituzionale
 - sì ed è utilizzato promiscuamente per entrambe le attività
 - no

8. L'associazione che ha la partita IVA, fattura le attività commerciali svolte:
- con IVA
 - senza IVA, indicando importo esente (nel qual caso indicare il tipo di attività che viene fatturata in esenzione: _____)
9. L'associazione che ha la partita IVA contabilizza:
- separatamente l'attività commerciale rispetto a quella istituzionale (perché le registrazioni avvengono su registri contabili separati e/o perché avvengono sugli stessi registri contabili ma usando conti diversi)
 - in modo congiunto sia l'attività commerciale che quella istituzionale
10. Per le associazioni che hanno partita IVA e che sono in regime ordinario, i costi sostenuti e riferibili solo allo svolgimento di attività istituzionali:
- sono dedotti dal reddito imponibile
 - non sono dedotti
 - non so
11. L'associazione sostiene costi promiscui (cioè sia per lo svolgimento di attività istituzionali che per lo svolgimento di attività commerciali) ?
- sì
 - no
 - non so
12. Come sono trattati gli eventuali costi promiscui:
- non sono dedotti dal reddito imponibile
 - sono dedotti integralmente
 - sono dedotti in misura pari al rapporto fra ricavi commerciali e totale complessivo dei ricavi (compresi quindi anche quelli istituzionali)
 - non so
13. Nello svolgimento delle proprie attività, l'associazione si avvale di (barrare anche più di una casella):
- proprio personale assunto con regolare contratto di lavoro dipendente
 - collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla gestione separata INPS del 10%-17,39%
 - collaboratori occasionali
 - lavoratori autonomi con partita IVA
 - altro (indicare: _____)
 - non si avvale di nessuno
14. Nel caso in cui si siano pagati compensi a collaboratori o dipendenti, il loro impiego è avvenuto:
- esclusivamente per lo svolgimento di attività istituzionale
 - esclusivamente per lo svolgimento di attività commerciale
 - promiscuamente per lo svolgimento di entrambe le attività
15. L'anno successivo a quello in cui sono stati pagati compensi ai soggetti di cui al precedente punto 11, l'associazione ha presentato la dichiarazione IRAP ed il modello 770 ?
- sì
 - no
 - non è stato pagato alcun compenso

16. Quali delle seguenti dichiarazioni sono state presentate dall'associazione per il 2003 o per il 2002 (barrare le caselle che interessano):
- dichiarazione IRPEG (ex modello 760 o 760-bis)
 - dichiarazione IVA
 - dichiarazione IRAP
 - dichiarazione dei sostituti di imposta o modello 770
17. Sono mai stati effettuati acquisti o vendite da o con paesi della Comunità Europea ?
- si
 - no
18. E' mai stato presentato un modello c.d. INTRASTAT in dogana ?
- si
 - no
19. Le associazioni con partita IVA e non in regime di legge n°398/1991, provvedono annualmente a presentare la dichiarazione IVA periodica ?
- si
 - no
20. L'associazione concede rimborsi spese ai propri collaboratori ?
- si, dietro presentazione di documenti di spesa sostenuti dal collaboratore ma intestati all'associazione
 - si, dietro presentazione di documenti di spesa sostenuti dal collaboratore ed a lui intestati
 - si, a forfait
 - no
21. I compensi ai propri collaboratori o ai propri dipendenti sono erogati (barrare la casella che interessa):
- in denaro
 - mediante buoni pasto
 - mediante buoni carburante
 - mediante schede di rimborso chilometrico e/o di vitto e alloggio
22. Le eventuali schede di rimborso chilometrico e/o di vitto e alloggio riguardano:
- spese sostenute dal collaboratore fuori dal proprio comune di residenza
 - spese sostenute dal collaboratore all'interno del proprio comune di residenza
23. L'associazione svolge attività turistica ?
- si
 - no
24. In che modo viene eventualmente svolta l'attività turistica ?
- prenotando direttamente le stanze in albergo e/o il pullman per il viaggio e/o il vitto
 - rivolgendosi ad un'agenzia di viaggio o ad un tour operator
25. A chi sono intestate le fatture dei fornitori dei viaggi ?
- direttamente all'associazione
 - direttamente al socio

26. I fornitori dei viaggi riconoscono all'associazione uno sconto che si traduce in un corrispettivo o in un contributo o in una qualsiasi altra entrata o somma (in denaro o in natura) che l'associazione incassa direttamente dal fornitore o indirettamente (ossia trattenendo presso di sé una parte della somma incassata dal socio per il viaggio) ?
- sì, ma non si emette fattura
 - sì e vi è emissione di fattura
 - no
27. L'associazione produce periodicamente un proprio giornalino interno (es. il depliant per il turismo) ?
- sì
 - no
28. All'interno del giornalino è contenuta la pubblicità di prodotti e/o di servizi e/o di fornitori e/o di marchi e/o di sigle corrispondenti a soggetti che erogano per questo una somma e/o un contributo e/o un compenso in denaro o in natura all'associazione ?
- sì, ma non si emette fattura
 - sì e vi è emissione di fattura
 - no
29. Viene svolta l'attività di somministrazione di alimenti e bevande ?
- sì, direttamente dall'associazione
 - sì, direttamente da un bar o spaccio interno all'associazione ma gestito da terzi estranei
 - no
30. Gli eventuali gestori del bar o dello spaccio erogano periodicamente all'associazione una somma (in denaro o in natura) o un contributo ?
- sì, ma non si emette fattura
 - sì e vi è emissione di fattura
 - no
31. Si ricevono altri tipi contributi da terzi ?
- sì, da terzi estranei (indicare il motivo: _____)
 - sì, ma a titolo di liberalità o donazione, poiché l'associazione non è costretta a far nulla che rechi vantaggio al donante
 - sì, ad altro titolo rispetto ai precedenti (indicare: _____)
 - no, non si riceve alcun tipo di contributo
32. Se si ricevono contributi di cui al punto precedente, si è emessa fattura ?
- sì
 - no
33. Si effettuano manifestazioni occasionali (una o due volte l'anno) in concomitanza di ricorrenze (es. festa di Natale), durante le quali si raccolgono fondi (in denaro o in natura) ?
- sì
 - no
34. I fondi raccolti nelle eventuali manifestazioni occasionali derivano da (barrare anche più di una casella):
- cessioni di beni di modico valore (cioè sotto euro 25,82)
 - cessione di beni eccedenti il modico valore

PARTE TERZA: QUESTIONI INERENTI LA PERDITA DELLA QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE

1. Rispetto al bilancio dell'associazione del precedente esercizio, quale delle seguenti circostanze si è verificata (barrare anche più di una casella) ?
 - i ricavi commerciali sono stati superiori rispetto alle entrate istituzionali valorizzate a prezzi di mercato (cioè rispetto a quanto si sarebbe incassato nelle attività istituzionali se si fossero praticati ai soci prezzi di mercato)
 - i redditi commerciali sono stati superiori rispetto ai contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative
 - i costi commerciali sono stati superiori rispetto alle restanti spese
 - le immobilizzazioni commerciali al netto degli ammortamenti sono stati superiori rispetto alle restanti attività
 - nessuna delle quattro

2. Se almeno una delle circostanze precedenti si è verificata nel corso del 2003, come ci si è comportati ?
 - fin dall' 1/1/2003 si era deciso di sottoporre a tassazione tutte le entrate dell'associazione (quindi anche la gestione istituzionale e le quote associative) e si sono iscritti tutti i beni nell'inventario entro il 28/2/2003
 - la decisione di sottoporre a tassazione tutte le entrate è stata presa dall' 1/1/2004 e si sono iscritti tutti i beni nell'inventario entro il 28/2/2004
 - non si è fatto nulla, poiché si è continuato ad operare come sempre

3. Alla data di risposta al presente questionario, quanti dei precedenti 4 parametri di cui alla domanda 1 si sono realizzati:
 - tutti
 - tre su quattro
 - due su quattro
 - uno soltanto
 - nessuno

PARTE QUARTA: INQUADRAMENTO DELL'ENTE SECONDO L'ENTE

1. Alla luce delle risposte date nel presente questionario, vi sentite tributariamente:

- enti non commerciali
- enti commerciali
- enti associativi tributariamente privilegiati
- ONLUS
- associazioni di promozione sociale
- società commerciali
- associazioni di volontariato
- associazioni sportive dilettantistiche
- nulla di tutto ciò

2. A prescindere dalle risposte date nel presente questionario, vorreste essere:

- enti non commerciali
- enti commerciali
- enti associativi tributariamente privilegiati
- ONLUS
- associazioni di promozione sociale
- società commerciali
- associazioni di volontariato
- associazioni sportive dilettantistiche
- nulla di tutto ciò

VADEMECUM DELLE ASSOCIAZIONI NON PROFIT
Soluzioni consigliate in base alle risposte date nel questionario

N° quesito	Comportamento consigliato
Parte prima: questioni istituzionali	
1	Se la risposta è stata "scrittura privata semplice" o "oralmente", si consiglia di registrare lo statuto presso l'Ufficio delle Entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale dell'ente
2	Se l'associazione detiene partecipazioni in società commerciali, verificare se le stesse sono iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale e se l'ente ha mai percepito dividendi dalla società partecipata
3	Se la partecipazione è totalitaria o di maggioranza, i dividendi vanno dichiarati sempre ai fini IRES e non subiscono alcuna ritenuta
4	Se esistono i soci temporanei, l'associazione non può essere ente associativo tributariamente privilegiato. Si consiglia di eliminare questa categoria di soci
5	Se tutti i soci non hanno diritto di voto e di elettorato attivo e passivo, vale quanto detto sub 4
6	Se lo statuto non è adeguato, si consiglia di farlo, ove possibile
7	Se lo statuto non è adeguato, si consiglia di farlo, ove possibile
8	Se avete barrato una o più caselle diverse dalle attività da "assistenza sanitaria" a "formazione", allora dovete aprire la partita IVA se le attività sono svolte in modo abituale. Se avete barrato una delle attività da "assistenza sanitaria" a "formazione", allora forse potreste essere una ONLUS
9	Se avete barrato una o più caselle nella risposta otto, dovete avere la partita IVA ed essere iscritti in CCIAA, aprendo un'apposita posizione REA
10	Le annualità precedenti al 1997 sono prescritte ai fini fiscali
11	Se non si ha un codice fiscale, occorre aprirlo subito presso l'Ufficio delle Entrate territorialmente competente; se il codice fiscale coincide con la partita IVA, si consiglia di chiedere un numero separato presso tale ufficio
12	Ogni modifica dello statuto deve essere comunicata agli enti interessati
13-14	Ogni modifica della persona del presidente deve essere comunicata agli enti interessati
15	Se i fruitori dei vostri servizi sono terzi (non svantaggiati), tutte le attività sono commerciali
16	Si consiglia di tenere tutti i libri sociali indicati e quelli contabili necessari a seconda del regime prescelto
Parte seconda: questioni tributarie e contabili	
1	Se svolgete le restanti attività nei confronti di soggetti non soci, nemmeno di altre associazioni collegate alla vostra da un'unica "casa madre", allora tali attività sono commerciali
2	Se le restanti attività sono svolte nei confronti dei soci, va bene qualsiasi risposta data, se si è adeguato lo statuto. Negli altri casi, valgono le regole della gratuità o del limite dei costi di diretta imputazione viste per gli enti non commerciali ordinari
3-4	Confrontare i libri contabili tenuti, con i regimi contabili barrati nella domanda 4, per capire se si è in regola o meno rispetto a quanto visto in sede di analisi dei diversi regimi contabili
5-6	In base al volume di ricavi commerciali, si può scegliere uno dei regimi contabili analizzati. Fino ad euro 250.000,00 si consiglia il regime della legge n°398/1991
7	Se si svolgono attività commerciali e istituzionali, si consiglia di tenere conti correnti separati per le due attività
8	Chiedere al relatore se la fatturazione con IVA o in esenzione della singola attività commerciale è corretta o meno
9	Se si svolgono sia attività commerciali che attività istituzionali, la contabilità deve essere tenuta separatamente
10	I costi riferibili all'attività istituzionale non sono deducibili dal reddito di impresa
11-12	I costi promiscui sono deducibili in base al rapporto fra ricavi commerciali e ricavi totali
13	Se vi sono compensi pagati a dipendenti, collaboratori o professionisti, l'ente deve operare la ritenuta d'acconto e versarla con il modello F24 entro il 16 del mese successivo a quello del pagamento
14	Se il personale impiegato è promiscuo i relativi costi vanno dedotti in modo proporzionalmente corrispondente al rapporto fra ricavi commerciali e ricavi totali
15	Nel caso in cui si siano operate le ritenute di acconto previste, è obbligatoria la presentazione del modello 770 semplificato
16	Se avete partita IVA dovete presentare la dichiarazione IRES, IRAP e IVA. Se però siete in regime di legge n°398/91, non dovete presentare la dichiarazione IVA. Se non avete partita IVA, dovete presentare la dichiarazione IRAP se avete pagato dipendenti o collaboratori, e la dichiarazione IRES se avete redditi diversi, fondiari o di capitale. Per il 770 vale quanto detto al punto precedente.

17-18	Se avete effettuato operazioni intraCEE, dovete presentare gli elenchi INTRASTAT, con diversa cadenza a seconda del volume degli scambi intracomunitari effettuati
19	Se non siete in regime di legge n°398/91 ed avete la partita IVA, dovete presentare entro il 28/02 di ogni anno la dichiarazione periodica IVA
20	I rimborsi spese non a piè di lista sono imponibili sempre per chi li riceve
21-22	I compensi ai collaboratori sono sempre imponibili, salvo che si tratti di rimborsi a piè di lista, ovvero di rimborso di spese sostenute fuori del comune dell'associazione, di buoni pasto fino ad euro 5,00 al giorno o di spese di viaggio documentate o a tariffa ACI. Questi esoneri, però, sono validi solo se il collaboratore è un amministratore dell'ente o un dipendente o un lavoratore a progetto. Se l'incarico è occasionale, non sono imponibili solo i rimborsi a piè di lista con documenti di spesa intestati all'associazione.
23-24-25	Se l'associazione è un intermediario, vedere il fac-simile di convenzione con l'agenzia fornito dai relatori. Negli altri casi, è necessario essere associazione di promozione sociale per poter svolgere attività turistica in modo diretto; in ogni caso, tale attività è sempre commerciale ai fini IVA
26	Se l'agenzia riconosce una provvigione, questa deve essere fatturata dall'associazione
27-28	Se sul giornalino vi sono pubblicità per le quali si percepisce un compenso, questo deve essere fatturato
29	L'attività di somministrazione è sempre commerciale se effettuata mediante spacci interni; se svolta in bar o esercizi similari è commerciale solo se non si è associazioni di promozione sociale. Vedere comunque il regolamento fornito dai relatori
30	Se per la gestione del bar si percepisce un compenso, questo deve essere fatturato se ripetitivo, oppure dichiarato come reddito diverso se occasionale
31-32	Tutti i contributi percepiti con carattere di corrispettività vanno fatturati se ripetitivi, oppure dichiarati come redditi diversi se occasionali
33-34-35	Le raccolte occasionali di fondi non rilevano ai fini fiscali, purché i beni siano di modico valore. Va redatto entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio un apposito e separato rendiconto con l'indicazione delle entrate e delle uscite di ogni singola raccolta di fondi
36	Se si percepiscono compensi da terzi, questi vanno fatturati se tali compensi sono abituali, altrimenti vanno dichiarati come redditi diversi se sono occasionalmente percepiti
37	E' obbligatoria la comunicazione all'anagrafe delle ONLUS; si invitano comunque gli enti che credono di essere ONLUS a richiedere chiarimenti in proposito ai relatori
38	Salvo la prima e l'ultima risposta, se avete barrato una delle risposte intermedie, state distribuendo indirettamente utili con il rischio di perdere la qualifica di enti associativi privilegiati
39	Chiedere ai relatori di dare una risposta alla qualificazione tributaria delle singole attività indicate
Parte terza: questioni inerenti la perdita della qualifica di ente non commerciale	
1	Se avete risposto barrando una delle caselle, salvo l'ultima, allora potreste perdere la qualifica di ente non commerciale
2	Se avete risposto alla precedente domanda, barrando una delle caselle (salvo l'ultima), allora secondo il ministero delle finanze dovete decidere di essere enti commerciali sin dall'inizio dell'anno (anche se la perdita di qualifica si verificherà solo a consuntivo)
3	Se avete violato tutti i parametri di cui alla domanda 1, allora quasi sicuramente avete perso la qualifica; negli altri casi potreste perderla. Se non avete violato alcun requisito, siete enti non commerciali
Parte quarta: inquadramento dell'ente secondo l'ente	
1	Confrontate la rispondenza di tutte le risposte date con i comportamenti consigliati, per verificare se il vostro inquadramento attuale è corretto
2	Le qualificazioni tributarie favorevoli possono in ordine di importanza così riassumersi: associazioni di volontariato, ONLUS, associazioni di promozione sociale, associazioni sportive dilettantistiche, enti associativi tributariamente privilegiati, enti non commerciali, enti commerciali, società commerciali

