



Unione Nazionale Veterani dello Sport

Vademecum della gestione amministrativa nelle Associazioni di Promozione Sociale

9/2012



Unione Nazionale Veterani dello Sport

*Ha curato la realizzazione della
pubblicazione il socio Giuliano Persiani
Presidente del Collegio Sindacale Nazionale*



Unione Nazionale Veterani dello Sport

*Nessuno sa abbastanza,
ed abbastanza presto.
Ezra Pound*



Sommario

Premessa	5
Introduzione	6
1 - Costituzione dell'associazione di promozione sociale e adempimenti	
1.1 - Costituzione	8
1.2 - Atto Costitutivo	9
1.3 - Statuto Sociale	9
1.4 - Codice fiscale	11
2 - Dichiarazione EAS: presentazione e adempimenti	11
3 - Registro Nazionale delle associazioni di promozione sociale	
Iscrizione, adempimenti e benefici	14
4 - Partita IVA	19
5 - Libri sociali	20
6 - Obblighi contabili	21
7 - Rendiconto annuale	24
8 - Sostituti d'imposta e ritenute alla fonte	26
9 - Collaborazioni occasionali	27
10 - Erogazioni liberali: detraibilità e deducibilità	29
11 - Sponsorizzazioni e pubblicità	31
12 - Raccolta fondi	35
13 - Proventi – Cenni sulle diverse tipologie di entrate	37
14 - Rendicontazione del 5 per mille	39
15- Attività commerciali marginali- Caratteristiche e adempimenti	43
16 - Imposizione tributaria	45
17 - Imposte dirette	46
17.1 – IRES Imposta sul Reddito delle Società	47
17.2 - IRAP Imposta Regionale sulle Attività Produttive	49
18 – Imposte indirette	52
18.1 – Imposte indirette IVA	52
18.2 – Imposta di registro	53
18.3 – Imposta di bollo	54
19 – Privacy – adempimenti	55
Appendice 1 – Legge 7 dicembre 2000 n. 383	56
Appendice 2 – Decreto Legislativo 4 dicembre 1997 n. 460	64
Appendice 3 – Facsimile Verbale assemblea costituente	67
Appendice 4 – Piano dei conti di aziende non profit	70



Premessa

L'idea del presente vademecum nasce in seno al Consiglio Direttivo Nazionale del 25 febbraio 2012 tenutosi a Pisa. In quell'occasione fu avanzata la richiesta al Collegio dei Revisori dei Conti dell'UNVS – Organo Istituzionale Tecnico - di poter disporre di una guida che fornisse informazioni di carattere generale e pratico ai responsabili delle Sezioni dell'Unione Nazionale dei Veterani dello Sport.

Pur nella consapevolezza della volatilità delle norme fiscali abbiamo, comunque, tracciato un quadro sintetico delle disposizioni normative e tributarie, vigenti al settembre 2012, che l'Unione e le sue articolazioni territoriali (Sezioni) sono tenute ad osservare.

Si tratta di una prima risposta a quella richiesta, all'indomani dell'iscrizione dell'Unione nel Registro delle Associazioni di Promozione Sociale, che potrà essere seguita da aggiornamenti e integrazioni che terranno conto dell'evoluzione normativa eventualmente intervenuta.

Quanto segue si propone, pertanto, come un primo strumento di ausilio e di supporto per coloro che nelle Sezioni UNVS si trovino a dover “fare i conti” con la disciplina normativa riguardante, in generale, le organizzazioni non profit e le associazioni di promozione sociale, in particolare.

Lo scopo di questa guida è quello di tracciare un quadro di riferimento generale - sintetico e semplice - delle norme che governano gli «enti non commerciali», di cui le Associazioni di Promozione Sociale fanno parte, ponendo particolare attenzione ai benefici di natura amministrativa, civilistica e fiscale che alle Associazioni di Promozione Sociale la legge riserva.

Ovviamente, la guida non ha la pretesa di essere esaustiva, volendo soltanto svolgere un'utile funzione di indirizzo, necessaria peraltro a facilitare un efficace raccordo con un professionista esperto della disciplina che segua la Sezione per una corretta e trasparente gestione amministrativa, legale e tributaria.



Introduzione

La legge 7 dicembre 2000 n. 383, che disciplina le associazioni di promozione sociale, considera tali quelle “costituite al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati”.

Associarsi per promuovere la qualità della vita dei propri associati o di terzi è il senso più autentico e profondo dell'Associazionismo di Promozione Sociale. Associazionismo liberamente costituito come luogo di partecipazione, pluralismo e solidarietà e che può essere considerato come applicazione concreta del principio di sussidiarietà.

Le tematiche attinenti al mondo del “NON PROFIT”¹ stanno acquisendo spazi e rilevanza sempre maggiori. Il progressivo “snellimento” del sistema pubblico per il contenimento della spesa ha reso, del resto, necessario un sempre maggior impegno di organizzazioni senza scopo di lucro, di carattere privato, che hanno assunto un ruolo sempre più rilevante nella nostra società. Nel frattempo, si è sviluppata un'attenta riflessione sull'importanza sociale, culturale ed economica di una funzione tanto variegata e multiforme quanto complessa.

Riteniamo, pertanto, importante conoscere, per chi intende dare vita ad un ente “NON PROFIT”, le opportunità che offre il settore e le norme che lo governano.

Col termine “NON PROFIT” ci si riferisce a quel vasto insieme di aggregazioni di persone che si ripromettono il perseguimento di obiettivi e la soddisfazione di esigenze di natura ideale, culturale, sociale e la cui attività non è finalizzata a realizzare un lucro, sia esso personale o collettivo.

La mancanza di finalità lucrativa è pertanto la caratteristica qualificante dell'azione dei soggetti che danno vita all'associazione e ne dirigono l'attività, ma non implica di per sé l'impossibilità di realizzare un risultato di gestione positivo, seppure esso non possa costituire il fine ultimo dell'associazione.

¹ “Profit” è termine latino - presente indicativo del verbo “proficere”, che significa avvantaggiare - pertanto, il termine “Non profit” è usato per indicare l'assenza di vantaggio/lucro.



È giusto precisare che i soggetti non-profit sotto il profilo fiscale si distinguono in enti non commerciali ² e ONLUS. Gli “Enti non commerciali” (Fondazioni, Associazioni di Promozione Sociale, Associazioni sportive dilettantistiche) rappresentano “il genere” degli enti non profit, mentre le ONLUS (Associazioni di volontariato, Cooperative sociali) ne sono una “specie”, cosicché la disciplina fiscale prevista per i primi vale anche per le seconde.

1. Costituzione della Associazione di Promozione Sociale e adempimenti

Le associazioni di promozione sociale (in seguito APS) sono soggetto di una specifica disciplina dettata dalla legge 383 del 2000 (appendice 1) e di altre normative di dettaglio di livello prevalentemente regionale.

In quanto associazioni senza fine di lucro, poi, sono soggette anche alla normativa generale di cui al Decreto Legislativo 460 del 1997 (appendice 2) ed alle normative di riferimento che variano in ragione della tipologia associativa di base (culturale, sportiva, ecc.).

Le APS svolgono **attività di utilità sociale** operando in assenza di lucro, ma **il principio di gratuità non è esclusivo**.

Le APS si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dei soci. Questo significa che non è esclusa la possibilità della presenza di lavoratori dipendenti e di lavoratori autonomi.

Le APS si costituiscono con atto scritto e adozione di uno statuto in cui deve essere obbligatoriamente previsto il rispetto di una serie di clausole funzionali (democraticità) e patrimoniali (mancanza di scopo di lucro).

² Non esiste nel codice civile la definizione di ente non commerciale, che è una classificazione introdotta ai fini fiscali; a livello giuridico possono rientrare nella classificazione di ente non commerciale: le associazioni – riconosciute e non - le fondazioni riconosciute, i comitati, le organizzazioni di volontariato, gli enti di promozione sociale, le associazioni di promozione sociale; anche circoli, pro loco, cooperative sociali, IPAB, società di mutuo soccorso, patronati e altre figure introdotte dalla legislazione italiana confluiscono nella classificazione di ente non commerciale: questa denominazione vuole sottolineare che l'attività principale non deve essere un'attività commerciale.



1.1 - Costituzione

La costituzione delle APS può avvenire con atto pubblico (cioè di fronte al notaio che provvederà poi alla loro registrazione), con scrittura privata poi autenticata (da notaio o da un pubblico ufficiale autorizzato) oppure con scrittura privata.

Per le APS la legge stabilisce che l'atto deve essere redatto in forma scritta, senza specificare altro. La forma dell'atto scritto e registrato è obbligatoria per potere usufruire delle agevolazioni fiscali previste dall'art.148 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.). Ne consegue che l'atto costitutivo e lo statuto, redatti dai soci, devono essere registrati presso l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, competente per territorio, entro 20 giorni dalla redazione a pena di sanzioni.

Le due copie (ciascuna delle quali è formata da atto costitutivo più statuto) devono essere firmate in originale da tutti i soci fondatori, oltre che dal presidente e dal segretario della APS. Il deposito è effettuato a cura del legale rappresentante o suo fiduciario munito di apposita delega (delega scritta più documento di identità del delegante).

La registrazione dell'atto costitutivo e dello statuto oltre che stabilire una data certa di costituzione dell'associazione attribuisce alla stessa lo status di ente non profit e le permette di avvalersi di tutte le agevolazioni, comprese quelle fiscali previste in materia.

Il costo della registrazione comprende l'imposta di registro in tariffa fissa (attualmente 168 euro da versarsi tramite il modello F23) e le marche da bollo (attualmente 14,62 euro), una ogni 4 pagine o ogni 100 righe, da disporre sulle due copie originali da portare per la registrazione.³

Sulla base dei due articoli in calce riportati, onde evitare fastidiose sanzioni e per essere in regola con l'assolvimento dell'imposta di bollo, per tutti gli atti privati non autenticati è necessario applicare i contrassegni sostitutivi (le marche da bollo) con una data di emissione antecedente o contemporanea alla data di sottoscrizione dell'atto.

³ Al fine di evitare inutili sanzioni è bene ricordare i seguenti due articoli del D.P.R. n. 642/1972:

art. 2 della tariffa parte 1° "Le scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie" sono assoggettati all'imposta di bollo fin dall'origine.

art 11 "Per gli atti soggetti al bollo fin dall'origine l'applicazione delle marche da bollo (ora contrassegni sostitutivi) deve precedere l'eventuale sottoscrizione. . . ."



Se la data di emissione delle marche da bollo è successiva alla data di stipula in base all'art. 31 comma 2 DPR n. 642/1972 è dovuta una sanzione per la tardiva applicazione dell'imposta di bollo pari ad un quarto dell'imposta dovuta da versare con modello F23 indicando il codice tributo 675T. (es. nel caso di imposta di bollo pari a 14,62 la sanzione da versare è pari a 3,655 Euro per ogni marca da bollo)

L'associazione prende vita con la stipula di un contratto sancito normalmente da due documenti distinti:

1. **L'ATTO COSTITUTIVO:** esprime la volontà dei fondatori di costituire l'associazione;
2. **LO STATUTO SOCIALE:** contiene le norme organizzative e di funzionamento dell'associazione.

Le associazioni possono, inoltre, decidere di aggiungere, a completamento di quanto indicato nello statuto, un regolamento volto a disciplinare i rapporti tra gli associati e tra l'associazione e gli associati.

1.2 Atto costitutivo

L'atto costitutivo è il verbale di costituzione dell'associazione, dal quale si evince la volontà dei soci fondatori di costituire la stessa, atto dal quale risultano le prime decisioni importanti adottate quali la nomina del primo Consiglio Direttivo che avviene tra i soci presenti, l'adozione dello Statuto Sociale e l'affiliazione all'Ente di promozione (appendice 3).

L'atto costitutivo deve contenere:

- data e luogo di costituzione;
- sede legale;
- denominazione dell'associazione e tipologia giuridica della stessa (associazione sportiva, culturale. ecc.);
- dati anagrafici dei soci fondatori e dei primi organi dirigenti;
- sottoscrizione di tutti i soci fondatori.

1.3 - Statuto Sociale

Lo statuto sociale rappresenta il documento principe che regola la vita dell'associazione. In esso sono indicate le modalità di svolgimento della stessa, compresa la nomina e il funzionamento degli organi sociali.



Nel caso delle APS devono essere espressamente previsti i requisiti di cui all'art. 3 della Legge n. 383/2000 (appendice 1), nonché al comma 8 dell'articolo 148 del TUIR (Testo Unico delle Imposte sul Reddito) e del comma 7 dell'articolo 4 del D.P.R. n. 633/1972 (legge istitutiva dell'IVA), che qui di seguito vengono esplicitati:

- a) - assenza di fini di lucro e divieto di distribuire, durante la vita dell'associazione, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- b) - obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- c) - 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 preposto e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- d) - 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;
- e) - obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario;
- f) - eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto, sovranità dell'assemblea dei soci, criteri per la loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- g) – la non trasmissibilità della quota o contributo associativo.

Le clausole statutarie sopra indicate sono essenziali nel senso che una loro mancanza, anche parziale, rende impossibile per l'associazione acquisire lo status di APS.

Lo Statuto dell'UNVS soddisfa pienamente questi requisiti.



1.4 - Codice fiscale

Se l'Associazione non svolge attività commerciale non deve adempiere a particolare obblighi fiscali; non è tenuta a chiedere il numero di Partita IVA, ma deve, comunque, chiedere, il Codice Fiscale.

Le APS, al pari degli altri contribuenti, vengono identificate dal fisco in base al domicilio fiscale ed al codice fiscale.

Il codice fiscale, una combinazione di 11 caratteri numerici, rappresenta lo strumento di identificazione dell'associazione nei rapporti con i privati, gli enti e le amministrazioni pubbliche (serve tra l'altro per registrare l'atto costitutivo e lo statuto). Esso, si conferma, va richiesto da tutte le associazioni, ***anche da quelle che non svolgono alcuna attività imponibile ai fini tributari.***

Qualsiasi attività negoziale (contratti con soggetti pubblici o privati, richiesta di finanziamenti, richiesta di contributi e/o rimborsi spese a istituzioni, locazioni o comodati di bene immobile ecc.) o adempimento amministrativo (versamento di ritenute d'acconto, tasse, imposte, canoni, ecc.) esige l'indicazione del codice fiscale del soggetto che la effettua.

Il codice fiscale va richiesto entro 30 giorni dalla costituzione dell'associazione dal Legale Rappresentante (il Presidente) all'Agenzia dell'Entrate competente per territorio (cioè dove l'associazione ha la sede legale) mediante la presentazione del modello AA5/6 reperibile gratuitamente presso gli uffici della stessa Agenzia.

2. Dichiarazione EAS (Enti ASsociativi) Presentazione e adempimenti

La dichiarazione EAS⁴ impone alle associazioni non commerciali l'onere di comunicare all'Agenzia delle Entrate una serie di notizie e di informazioni di carattere fiscale qualora intendano detassare le quote associative e i corrispettivi pagati dai soci per i servizi istituzionali (es. prezzi per la partecipazione a gare e campionati, abbonamenti a piscine, palestre, ecc. oltre l'eventuale quota di iscrizione all'Unione).

⁴ introdotta dall'art. 30 del D.L. n. 185/2008, convertito nella Legge 2/2009.



La presentazione della dichiarazione EAS è il presupposto per conservare il diritto di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dagli artt. 148 del TUIR (Testo Unico dell'Imposte sul Reddito) e 4 del DPR 633/1972 (Legge istitutiva dell'IVA - Imposta sul Valore Aggiunto) che qui sotto vengono ricordati:

Imposte sui redditi

Art. 148:

- *comma 1: ...Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.*
- *comma 2: Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali ... 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 e diverse prestazioni alle quali danno diritto*
- *comma 3: non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso il pagamento di corrispettivi specifici, nei confronti degli iscritti, associati e 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*

Le disposizioni del 3° comma si applicano laddove lo statuto sia conforme alle clausole indicate dal successivo comma 8⁵.

Iva

Art. 4, comma 4: non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso il pagamento di corrispettivi specifici, nei confronti degli iscritti, associati e partecipanti, qualora lo statuto sia conforme alle clausole indicate dal successivo comma 7⁶.

La dichiarazione EAS deve essere inviata entro il termine perentorio di 60 giorni dalla data di costituzione all'Agenzia dell'Entrate, **esclusivamente per via telematica** utilizzando il software disponibile sul sito: **www.agenziaentrate.gov.it**; il mancato invio costituisce, di fatto, la

⁵ vedi requisiti previsti allo Statuto Sociale.

⁶ vedi requisiti previsti allo Statuto Sociale.



rinuncia alla detassazione delle entrate istituzionali che pertanto diventeranno automaticamente entrate commerciali.

Le Sezioni UNVS sono tenute alla trasmissione della dichiarazione EAS a prescindere dallo svolgimento di eventuale attività commerciale, in quanto l'UNVS e le sue articolazioni territoriali (Sezioni) non sono qualificabili come enti sportivi dilettantistici iscritti nel registro del CONI e dunque non possono beneficiare della specifica esenzione.

A tutti i livelli dell'Unione è tuttavia praticabile la detassazione delle quote di affiliazione, di tesseramento e di partecipazione a gare, campionati, ecc., un beneficio per il godimento del quale l'invio della dichiarazione EAS è però condizione essenziale.

Scopo della dichiarazione è quello di contrastare l'uso distorto della qualifica di ente associativo, onde evitare che dietro questa formula si nasconda un'attività commerciale.

Tra le molte novità fiscali apportate dal provvedimento sulle semplificazioni (D.L. n. 16/2012) per contrastare l'evasione, alcune riguardano specificatamente il settore "non profit": una di esse prevede la possibilità di ispezioni anche nei locali degli enti non commerciali, ONLUS comprese.

Accordi tra Agenzia delle Entrate e organizzazioni del Terzo Settore hanno portato significative semplificazioni a vantaggio dei sodalizi che sono già iscritti in altri albi o elenchi pubblici, quali, ad esempio, Il Registro CONI o quello delle APS.

Le Sezioni UNVS sono, pertanto, tenute alla presentazione del modello di comunicazione dei dati EAS – schema semplificato.

La semplificazione consiste nella limitazione dei campi da compilare alle informazioni anagrafiche e a poche altre: al primo riquadro contenente i dati identificativi dell'ente e del rappresentante legale, e al secondo riquadro i dati e le notizie richieste ai righi 4), 5), 6), 25) e 26).⁷

In caso di variazione dei dati comunicati in precedenza, il modello deve essere nuovamente presentato entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione.

A titolo esemplificativo, sono da comunicare le variazioni relative a: inizio di attività verso corrispettivi specifici (punto n. 12), assunzione di dipendenti

⁷ Sul sito web dell'Unione Nazionale Veterani dello Sport (<http://www.UNVS.it>) sono disponibili le istruzioni dettagliate per la compilazione del Modello EAS da parte delle Sezioni.



(punto n. 16), utilizzo di locali in proprietà, locazione o comodato d'uso gratuito (punti n. 17, 18, 19).

Non è necessario comunicare quelle variazioni che riguardano dati dell'associazione (es. sede legale) o del legale rappresentante già in possesso dell'Agenzia delle Entrate, perché già comunicati tramite i modelli AA5/6 o AA9/10.

Altresì, non è obbligatorio comunicare le variazioni dei seguenti dati:

- Ammontare dei proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità percepiti occasionalmente o abitualmente (punto 20);
- Uso e costi sostenuti per messaggi pubblicitari (punto 21);
- Ammontare delle entrate (punto 23);
- Numero dei soci e/o associati (punto n. 24);
- Ammontare delle erogazioni liberali ricevute (punto n.30);
- Ammontare dei contributi pubblici ricevuti (punto n. 31);
- Numero di manifestazioni di raccolta fondi organizzate (punto n. 33).

Nel caso di perdita dei requisiti necessari per usufruire dei benefici fiscali, il modello deve essere ripresentato entro 60 giorni dalla data in cui si è verificata tale circostanza.

3. Registro Nazionale delle Associazioni di Promozione Sociale Iscrizione, adempimenti e benefici

Per essere a tutti gli effetti APS e quindi usufruire dei benefici della legge, occorre essere iscritti agli appositi registri regionale o nazionale delle associazioni di promozione sociale.

L'Unione Nazionale Veterani dello Sport è iscritta al N. 162 del Registro Nazionale delle Associazioni di Promozione Sociale con decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in data 23 aprile 2010.



Il regolamento attuativo della legge n°383/2000 prevede che l'affiliazione ad un ente di promozione sociale già iscritto nel Registro Nazionale delle associazioni di promozione sociale determina l'automatica iscrizione dell'ente affiliato nel registro medesimo, con conseguente assunzione della qualificazione agevolata. Nel caso delle Sezioni UNVS, tecnicamente ciò avviene mediante una certificazione rilasciata dal Presidente Nazionale attestante l'appartenenza della Sezione all'associazione nazionale medesima e la conformità dello Statuto della Sezione affiliata ai requisiti di legge.

Con Decreti Direttoriali 5/II/2012 e 141/II/2012, rispettivamente in data 18/01/2012 e 1/08/2012, del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali – Direzione Generale per il volontariato, l'associazionismo e le formazioni sociali - all'Unione Nazionale Veterani dello Sport sono state riconosciute ed iscritte, quindi, al Registro nazionale n. 73 articolazioni territoriali.

3.1 Riconoscimento automatico

Il riconoscimento automatico, sul piano giuridico, prevede alcuni aspetti procedurali che meritano di essere precisati:

- a) il termine “automatico” non deve trarre in inganno; esso significa solo che la Sezione richiedente non deve esperire tutta la trafila burocratica prevista per l'iscrizione, in quanto le funzioni di valutazione e certificazione dello statuto sezionale vengono trasferite dal Ministero all'APS nazionale di appartenenza. La procedura, a parte il non trascurabile vantaggio di cui sopra, richiede tempi non brevi. Occorre ricordare che non è sufficiente essere Sezioni riconosciute dall'UNVS per ottenere i benefici riservati alle APS iscritte nel registro;
- b) la Sezione che fa richiesta al Nazionale, fornendo la prevista documentazione, diventa APS e matura il diritto ai benefici fiscali o normativi previsti dalla legge **solo dalla data di emissione da parte del Ministero del decreto direttoriale di riconoscimento;**
- c) ottenuto “l'automatico” riconoscimento, la Sezione dovrà vigilare per il mantenimento dei requisiti che lo hanno concesso.

3.2 Adempimenti

La normativa prevede che la Sezione riconosciuta ed iscritta nel Registro delle APS deve, a pena di decadenza:

1. comunicare nel termine massimo di novanta (90) giorni, tramite la Segreteria Nazionale, le eventuali modifiche statutarie, il trasferimento della sede e le deliberazioni di scioglimento;



2. sempre entro novanta giorni dalla data di approvazione dovranno essere comunicate le eventuali variazioni statutarie;
3. le eventuali modifiche allo statuto non debbono comportare variazioni delle clausole obbligatorie previste dalla legge 383.

L'eventuale cancellazione della Sezione comporta l'automatico venir meno del diritto ad essere inclusa nel registro.⁸

3.3 Principali vantaggi

Oltre al noto finanziamento del 5 per mille, che ci auguriamo sia confermato anche per i prossimi anni, e di cui parleremo specificatamente al punto 11 – Rendicontazione 5 per mille - tra i principali vantaggi previsti dalla 383/2000 per le Associazioni di Promozione Sociale, si possono sinteticamente elencare:

3.3.1 - Vantaggi fiscali generici:

- a) *le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati si considerano assimilate, ai fini fiscali, a quelle effettuate nei confronti dei soci (cioè sono irrilevanti fiscalmente, salvo che non si tratti di attività commerciali).*

Per effetto di questa norma i corrispettivi che le APS incassano per l'attività istituzionale sono esentati da imposte dirette (IRES, IRAP) e indirette (IVA) anche se effettuati a favore di terzi non tesserati, purché familiari conviventi di tesserati.

- b) *le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale consentono deduzioni e detrazioni di imposta da parte dei soggetti che le hanno disposte.*

Le persone fisiche e gli enti soggetti all'IREs, quali società ed enti commerciali e non commerciali, possono ridurre il reddito complessivo delle erogazioni liberali in denaro o in natura operate a favore delle Associazioni di Promozione Sociale (APS) iscritte nel registro nazionale, compresi i livelli di organizzazione territoriale e circoli affiliati ⁹.

- c) *le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti;*

⁸ Sia il Ministero che l'UNVS provvedono a revisioni periodiche del Registro allo scopo di verificare il mantenimento dei requisiti previsti.

⁹ Vedi per il dettaglio il capitolo "Erogazioni liberali – detraibilità e deducibilità" a pagina 29



L'imposta sugli intrattenimenti è quella specifica imposta che grava sulle attività considerate di puro intrattenimento (es. serate danzanti, gioco con bigliardini ecc.). L'imposta, però, permane quando gli intrattenimenti sono organizzati con pagamento del biglietto. L'esenzione in oggetto, comunque, non riguarda i diritti di autore da corrispondere alla SIAE che restano, invece, dovuti.

d) gli enti locali possono deliberare riduzioni sui tributi di propria competenza per le associazioni di promozione sociale.

La legge 383/2000 consente ai Comuni di privilegiare le APS, regolarmente iscritte nell'apposito registro, riducendo, a loro beneficio, i tributi locali.

3.3.2 - Vantaggi fiscali specifici:

a) l'attività di organizzazione di viaggi e soggiorni turistici effettuata nei confronti dei soci, dei familiari conviventi di questi o di altri soci di altre associazioni aderenti alla UNVS o della UNVS stessa, non rivestono carattere di attività commerciale;

b) la somministrazione di alimenti e bevande presso bar o esercizi similari situati all'interno della struttura dell'ente, effettuata nei confronti dei medesimi soggetti di cui sopra, non è attività commerciale.

3.3.3 - Vantaggi amministrativi:

a) le APS sono autorizzate per legge a svolgere attività turistiche e ricettive a favore dei propri associati, con obbligo tuttavia di stipulare idonea polizza assicurativa;

b) le APS presentano al Comune una denuncia di inizio attività, e sono automaticamente autorizzate a svolgere l'attività di somministrazione di alimenti e bevande (fermi restando gli obblighi relativi al rispetto delle norme sulla sicurezza e igiene dei locali, ed alle prescritte norme amministrative, ivi compresi i necessari controlli della ASL competente);

3.3.4 - Vantaggi civilistici:

a) le APS possono ricevere donazioni, eredità o legati anche sotto forma di beni immobili senza avere bisogno della personalità giuridica.

La Legge 383/2000 (vedi appendice1), agli artt. 4 e 5, prevede che le APS possano ricevere beni immobili in donazione e, con il beneficio di inventario, lasciti testamentari. E' fatto obbligo di destinare i beni ricevuti e le loro rendite al conseguimento degli scopi sociali statutariamente previsti.



- b) le APS possono ottenere, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, specifica autorizzazione temporanea da parte del sindaco per somministrare alimenti e bevande in luoghi aperti al pubblico;*
- c) Stato, Regioni, Province e Comuni possono concedere in comodato beni mobili ed immobili di loro proprietà alle APS, ovvero prevederne l'uso non oneroso per specifiche manifestazioni e iniziative temporanee;*
- d) i crediti delle APS sono privilegiati;*
- e) per le obbligazioni delle APS risponde innanzitutto l'associazione stessa con il suo patrimonio e solo in via sussidiaria il Presidente o coloro che hanno agito in nome dell'associazione (**viene, perciò, modificata la regola valida per le altre associazioni di una responsabilità solidale senza il «Beneficium excussionis»**).*

Ai sensi della succitata Legge 383/2000, art. 6, le associazioni che hanno ottenuto il riconoscimento di APS possono avvalersi della limitazione di responsabilità per i propri amministratori in deroga a quanto stabilito all'art. 38 del Codice Civile¹⁰. Per le APS i terzi creditori devono obbligatoriamente fare valere i loro diritti prima sul patrimonio dell'associazione e solo se questo risultasse non capiente rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

3.4 - Accesso ai fondi pubblici:

- a) le APS hanno accesso ai finanziamenti del Fondo sociale europeo, al fine di ottenere finanziamenti comunitari per il raggiungimento dei propri obiettivi istituzionali;*
- b) Stato, Regioni, Province e Comuni ed altri enti pubblici possono stipulare apposite convenzioni con le APS, iscritte da almeno 6 mesi nel registro nazionale, per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto, anche nei confronti dei terzi;*
- c) accesso al Fondo per l'associazionismo mediante la presentazione di progetti che possono poi venire da quest'ultimo finanziati in tutto o in parte a fondo perduto.*

¹⁰ Art. 38 Codice Civile: 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.



4. Partita IVA

Il numero di partita IVA, diversamente dal codice fiscale, identifica un soggetto che svolge abitualmente e professionalmente un'attività considerata commerciale ai fini fiscali. Mentre tutti devono possedere il codice fiscale, ***solo le associazioni che svolgono abitualmente attività commerciali devono dotarsi della Partita IVA.***

In base alla Legge 266/91 (legge quadro sul volontariato), le operazioni poste in essere da una APS nello svolgimento dell'attività istituzionale¹¹ e delle attività "Commerciali o produttive marginali" di cui al D.M.25/05/1995 richiedono solo l'attribuzione del codice fiscale e non l'apertura della partita IVA in quanto non costituiscono cessioni di beni né prestazioni di servizi.

L'apertura della partita Iva diviene sicuramente necessaria nel caso in cui l'associazione intenda intraprendere anche una attività commerciale non marginale (cioè una attività commerciale che va oltre i limiti descritti dal succitato D.M. 25/05/1995).

L'apertura della partita IVA avviene mediante la presentazione di apposita dichiarazione (Mod.AA7/9) da presentarsi presso gli Uffici dell' Agenzia delle Entrate entro 30 giorni dall'inizio dell'attività commerciale. Con l'attribuzione del numero di partita IVA l'associazione diventerà "soggetto passivo" IVA: potrà detrarre l'IVA pagata sugli acquisti e dovrà applicare l'IVA ai beneficiari dell'attività (coloro che acquistano il servizio o il bene); dovrà tenere i registri IVA e inviare la dichiarazione annuale.

Il numero di partita IVA è formato da 11 caratteri numerici, di cui i primi 7 identificano il contribuente attraverso un numero progressivo, i successivi 3 sono il codice dell'Ufficio e l'ultimo un carattere di controllo.

Per i soggetti diversi dalle persone fisiche la partita IVA e il codice fiscale generalmente coincidono, fatta eccezione per quei soggetti che all'inizio dell'attività sono già in possesso di un codice fiscale; in questo caso il numero attribuito assume esclusivamente valore di partita IVA.

¹¹ *L'attività istituzionale è lo scopo ideale dell'associazione. Esso non deve essere in alcun modo un'attività economica: non che questa non possa essere esercitata, ma non deve essere lo scopo principale; bisogna perciò evitare assolutamente di inserire tra gli scopi dell'associazione attività "per definizione" commerciali (es. "erogazione di energia elettrica" ecc.).*



Entro tale termine di 30 giorni dall'inizio dell'attività economica l'Associazione deve, altresì, iscriversi al Repertorio Economico Amministrativo (REA).

5. Libri sociali

Per una generale esigenza di corretta e trasparente gestione della APS giurisprudenza e prassi consigliano l'ordinata e regolare tenuta dei seguenti libri sociali:

- Libro dei Soci;
- Libro dei verbali dell'Assemblea dei Soci;
- Libro dei verbali del Consiglio Direttivo
- Libro dei verbali del Collegio dei Revisori dei Conti (se previsto).

Per la tenuta dei suddetti registri non è obbligatoria la preventiva vidimazione, ma è sufficiente utilizzare registri numerati pagina per pagina, da adoperare rispettando l'ordine cronologico delle sedute degli organi deliberanti.

Non esiste una forma obbligatoria; i libri sociali possono essere tenuti con vari criteri, secondo le proprie esigenze e competenze: su libri rilegati, su fogli mobili di computer, su rubriche e schedari.

I verbali vanno redatti con indicazione della data, dell'ora e del luogo in cui si tiene la seduta dell'organo deliberante, dei soci presenti, degli argomenti all'ordine del giorno. Se vi sono decisioni assunte non all'unanimità, vanno annotati i soci dissenzienti e le loro ragioni.

5.1 Libro dei soci: in esso devono risultare, cronologicamente, i dati anagrafici dei soci (nome e cognome, luogo e data di nascita e residenza, codice fiscale, la data di associazione¹² e quella di recesso o di esclusione, il rinnovo delle tessere e il versamento delle quote associative). **Questo libro è in libera visione di tutti i soci.**

¹² Conservare: Domanda di adesione e provvedimento di accettazione nonché la liberatoria sulla privacy



5.2 Libro dei verbali delle Assemblee dei soci: deve contenere i resoconti delle assemblee (partendo dall'Atto Costitutivo con lo Statuto sociale che è, in pratica, la prima assemblea sociale). I verbali vanno redatti con l'indicazione della data, dell'ora e del luogo in cui si tiene l'assemblea, dei soci presenti, degli argomenti all'ordine del giorno e delle decisioni assunte. I verbali devono essere firmati dal Presidente e dal Segretario. **Anche questo libro è in libera visione a tutti i soci.**

5.3 Libro dei verbali del Consiglio Direttivo: deve contenere tutti i resoconti delle riunioni di tale Organo. E' sufficiente una descrizione succinta degli argomenti trattati e delle decisioni prese. I verbali devono precisare se le delibere sono prese all'unanimità o a maggioranza. In questo caso, i Consiglieri dissenzianti possono fare mettere a verbale il loro voto contrario. I verbali andranno firmati dal Presidente e dal Segretario. **Questo libro non è in libera visione ai soci** in quanto può contenere argomenti riservati. In ogni caso i soci possono chiedere informazioni al Presidente.

5.4 Libro dei verbali del Collegio Sindacale o di Revisione: contiene i verbali del Collegio redatti in corso d'anno per certificare la propria attività di controllo. **Questo non è in libera visione ai soci in quanto può contenere informazioni riservate.**

6. Obblighi contabili

Il tema relativo a quali registri contabili debbano considerarsi obbligatori nelle associazioni senza fine di lucro tiene ancora banco tra gli addetti ai lavori: conseguentemente, questa tematica si riflette anche nelle APS.

Al pari dei libri sociali anche quelli contabili non sono rigorosamente prescritti dalla legge: non esistono, cioè, normative che stabiliscano quali registri devono essere tenuti in una APS e con quali modalità.

Tuttavia, questa relativa libertà di registrazione dei fatti gestionali ha i suoi lati controversi e le sue controindicazioni: poiché lo Stato ha tutto il diritto di verificare la buona fede di qualsiasi categoria di contribuente (ivi comprese le APS), le APS hanno tutto l'interesse a dimostrare la loro correttezza di comportamento anche in materia contabile.



La contabilità delle APS non è soggetta a rigidi canoni formali e può essere redatta anche in forma libera purché chiara e trasparente.

La redazione delle scritture contabili con il metodo della partita doppia consente di ottenere, contestualmente, sia il conto economico che lo stato patrimoniale. Inoltre, con l'adozione di un adeguato piano dei conti, analitico e completo (appendice 4), in sintonia con le prescrizioni contabili "raccomandate", è possibile avere, in tempo reale, una visione continua ed aggiornata della situazione economica e patrimoniale dell'associazione, nonché una completa e dettagliata informazione sui capitoli di spesa finalizzata ad un controllo razionale ed efficace e ad una più puntuale individuazione di eventuali criticità.

Altri metodi contabili (es. la contabilità a sole entrate e uscite) implicano la necessità di ricostruire la situazione patrimoniale separatamente, attraverso il conteggio dei valori attivi e passivi di fine esercizio.

Assodato che la tenuta della contabilità è un ingrediente necessario per la buona amministrazione di una APS, qui di seguito sono elencati i documenti contabili di una associazione senza attività economica dei quali è opportuna la tenuta.

6.1 - Documenti contabili:

- **prima nota:** è un registro in cui vengono annotate, in ordine cronologico, le operazioni di gestione che riguardano l'associazione e quindi, tutti i movimenti di denaro contante¹³ (cosiddette operazioni di cassa) e di banca (cosiddette operazioni fuori cassa).
- **rendiconto economico e finanziario annuale** (con inventario dei beni aziendali);
- **conservazione ordinata della documentazione di spesa;**
- eventuale registro delle raccolte pubbliche di fondi;
- eventuale rendiconto dell'utilizzo delle somme incassate con la raccolta del 5 per mille.

I registri elencati come eventuali diventano obbligatori quando si verificano gli eventi di riferimento..

¹³ I movimenti in contanti di importo superiore a € 516,46 devono sempre transitare sul conto corrente



6.2 - Rilevazioni contabili

Criterio/principio di cassa: le scritture riportano i proventi (entrate) e gli oneri (uscite) effettivamente incassati e pagati nell'esercizio: il momento della registrazione sarà connesso al manifestarsi di ogni pagamento e di ogni incasso.¹⁴ In estrema sintesi, **un onere o un provento devono essere contabilizzati solo nell'esercizio in cui danno luogo ad una uscita o ad una entrata** (in cassa, banca, posta, ecc.).

Criterio/principio di competenza: i proventi (entrate) e gli oneri (uscite) vengono registrati sulla base dell'esercizio al quale tali operazioni si riferiscono, indipendentemente dalla data di incasso o di pagamento. Questo criterio è in grado di individuare con precisione gli oneri ed i proventi realizzati dall'associazione in un determinato esercizio. Ratei e risconti, ammortamenti, rimanenze ed altri strumenti contabili consentono infatti di aggiungere o togliere i proventi/oneri non di competenza e di spostarli negli esercizi di pertinenza. Questo criterio è obbligatorio per le associazioni che hanno la contabilità commerciale in regime ordinario e in generale è raccomandabile per tutte le realtà di grandi dimensioni. La sua tenuta presenta, però, delle complessità a cominciare dall'inevitabile adozione del sistema contabile della partita doppia.

Utilizzare il primo criterio o il secondo può influenzare notevolmente i risultati di bilancio, a meno che, come talvolta si fa, non si adotti un "criterio misto", riportando nel bilancio a fine anno anche partite rilevanti che si sa con certezza si manifesteranno nell'esercizio successivo (ovviamente stando poi attenti a non contabilizzarle l'anno successivo allo loro manifestazione).

Poiché né la legge né gli organi di controllo hanno imposto alle associazioni un sistema contabile minutamente codificato e che l'unico reale obbligo in materia è quello della redazione di un rendiconto trasparente e corretto, la preferenza è per l'adozione del criterio/principio di cassa: sia per la sua semplicità e immediatezza, gestibile, tra l'altro, anche senza un sistema di contabilità in partita doppia.

6.3 - Rilevazioni dei beni aziendali e dei crediti e debiti - Inventario

Un sistema imperniato sul criterio/principio di cassa deve prevedere la redazione di un inventario dei beni durevoli (mobili ed immobili), le scorte di

¹⁴ In genere è il criterio attuato dalle piccole- medie associazioni, non necessitando tra l'altro di personale con capacità contabili particolari. Può trovare adozione per la tenuta della contabilità relativa all'attività istituzionale e a quella commerciale occasionale della associazione.



materiali, i debiti ed i crediti in essere dell'associazione che rappresentano parte del suo patrimonio.

L'inventario risulta di semplice redazione in quanto è sufficiente:

- a) elencare tutti i beni durevoli indicando per ciascun bene: anno d'acquisto, valore storico, estremi fattura fornitore;
- b) aggiungere la lista delle fatture e delle spese ancora da pagare (debiti) e quella dei crediti da riscuotere;
- c) aggiungere la lista delle rimanenze di merce in magazzino per quantità e valore, se possedute.

Se nell'inventario si inseriscono anche i saldi di cassa e della banca, il valore finale risultante rappresenta il patrimonio associativo alla data del rilevamento.

7. Rendiconto annuale

Le APS sono associazioni impegnate in molteplici campi e aree di attività che perseguono, insieme alla finalità della promozione sociale, anche quella propria del comparto in cui operano: conseguentemente, sul piano squisitamente documentale, gli adempimenti contabili e sociali di una APS non divergono da quelli tipici delle associazioni senza fine di lucro. Parimenti, la APS iscritta nei registri, in ragione degli importanti benefici fiscali e giuridici che il riconoscimento comporta ¹⁵, è oggetto di attenzioni da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Ne consegue la necessità di una trasparente gestione amministrativa e un più attento impegno nel documentare adeguatamente i fatti amministrativi, l'impiego del patrimonio e le decisioni degli organi sociali.

I sistemi di rendicontazione contabile e finanziaria delle associazioni senza scopo di lucro costituiscono una materia in continua evoluzione, sia sotto il profilo civilistico (rendicontazione ai soci della gestione patrimoniale) che sotto il profilo tributario (rispetto della normativa fiscale relativa agli enti non commerciali).

¹⁵ Vedi punto 3.3 della presente guida



Il rendiconto dell'Associazione deve essere redatto nel rispetto, essenzialmente, delle disposizioni derivanti dalle seguenti fonti normative:

– l'art. 148, comma 8 lettera d), del Testo Unico delle Imposte sul Reddito impone la redazione annuale e l'approvazione, da parte dell'assemblea dei soci, del rendiconto economico e finanziario dell'esercizio. Il mancato rispetto di questo obbligo determina la perdita dei benefici fiscali che il Decreto Legislativo 460/1997 accorda alle associazioni con statuto e struttura democratica. Ne consegue, quindi, **che il rendiconto deve essere redatto in termini economici e finanziari**: esso, pertanto, non può essere inteso come un mero elenco di proventi ed oneri, **ma deve fornire una dettagliata rappresentazione dei valori economici** (oneri, proventi e avanzo/disavanzo di gestione) **e di quelli patrimoniali** (attivo, passivo, riserve, patrimonio associativo);

- la circolare Ministero Finanze n. 124/E del 1998 - nel precisare il significato della norma di legge suesposta, stabilisce che il rendiconto economico e finanziario, redatto secondo le modalità stabilite nello Statuto, deve rappresentare in maniera trasparente andamento e risultato della gestione economica, finanziaria e patrimoniale: l'adozione del bilancio civilistico, secondo i tecnici del Ministero, soddisfa i requisiti di trasparenza e correttezza richiesti;

- la risoluzione del 28/02/2001 della Commissione aziende non profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili prevede uno schema di bilancio di esercizio costituito da: **a) stato patrimoniale, b) rendiconto della gestione, c) nota integrativa, d) relazione gestionale e relazione dell'Organo incaricato al controllo**, se previsto.

In definitiva la redazione del bilancio consuntivo da parte del Consiglio Direttivo Nazionale UNVS e delle Sezioni UNVS, come di qualsiasi associazione non profit, deve prevedere una rappresentazione veritiera dei fatti economici (proventi, oneri, eventuale avanzo o disavanzo di gestione), una descrizione puntuale e trasparente della situazione finanziaria e patrimoniale con indicazione della attività (beni immobili e mobili al netto dei fondi di ammortamento, eventuali investimenti finanziari, crediti, consistenze di banca, cassa e posta) e delle passività (debiti a breve e lungo termine, TFR, altre passività).

Il bilancio, in sostanza, si compone di tre documenti: stato patrimoniale, conto economico e relazione sulla gestione. Mentre il conto economico esprime il flusso di entrate e di uscite dell'esercizio con il relativo risultato finale (avanzo o disavanzo), lo stato patrimoniale fotografa la situazione della



ricchezza complessiva evidenziandone, separatamente, le attività (beni mobili e immobili, crediti, scorte, ecc.) e le passività (debiti, fondi, ecc.) e ottenendo il patrimonio netto per differenza.

Si ritiene, in ogni caso, quanto mai opportuno se non necessario che il rendiconto evidenzi l'intera attività svolta dall'associazione tenendo peraltro distinta, ai fini della chiarezza e della trasparenza, l'attività istituzionale, compresa quella "decommercializzata" (es. corrispettivi conseguiti per prestazioni specifiche nei confronti dei soci), da quella commerciale (es. sponsorizzazioni, cessioni di beni ecc.)

L'indicare separatamente la gestione istituzionale da quella commerciale è richiesto obbligatoriamente dall'amministrazione finanziaria. Secondo il fisco, tale adempimento comporta la necessità di acquisire e conservare la relativa documentazione .

8. Sostituti d'imposta e ritenute alla fonte

Anche ad una APS senza attività commerciali potrebbe accadere di doversi avvalere delle prestazioni d'opera di professionisti titolari di partita IVA, oppure di altra collaborazione di lavoro autonomo, diventando così "Sostituto d'imposta" cioè soggetto obbligato per legge a sostituire in tutto (ritenuta a titolo d'imposta) o in parte (ritenuta a titolo d'acconto) il contribuente nei rapporti con l'Amministrazione Finanziaria.

L'obbligo si sostanzia nel trattenere all'origine le imposte dovute (su salari, stipendi, pensioni, compensi o altri redditi erogati) e, successivamente, nel versarle all'Erario e la **rivalsa** è il meccanismo attraverso cui il sostituto recupera l'imposta pagata in nome e per conto del contribuente.

Abbiamo due tipologie di ritenuta alla fonte:

- a) **ritenuta a titolo d'imposta**: viene effettuata dal soggetto che eroga determinati tipi di reddito (ad esempio: vincite e premi, distribuzione di dividendi). In tale ipotesi il sostituto trattiene e versa tutta l'imposta ed il beneficiario di tale reddito è libero da qualsiasi altro adempimento.



b) **ritenuta a titolo d'acconto**: viene effettuata dal soggetto che eroga redditi di lavoro dipendente, autonomo ed assimilati. In questi casi l'obbligazione del dipendente, autonomo o assimilato percettore del reddito, non si estingue, come nel caso della ritenuta a titolo d'imposta, ma rimane soggetto passivo d'imposta. Se il soggetto passivo d'imposta è possessore di altri redditi, la suddetta ritenuta risulta essere appunto, d'acconto, e come tale deducibile dall'imposta complessivamente dovuta.

Gli adempimenti in capo al sostituto d'imposta sono i seguenti:

- 1) effettuare la ritenuta e versarla all'Erario, a mezzo del modello F24, entro il 16 del mese successivo al mese in cui viene fatto il pagamento (**non alla ricezione della fattura**);
- 2) presentare il Modello 770, un'apposita dichiarazione annuale mediante la quale vengono comunicati all'Agenzia dell'Entrate i dati relativi alle imposte trattenute e versate per conto dei soggetti passivi d'imposta. Il Mod.770 deve essere presentato esclusivamente per via telematica, direttamente o tramite un professionista abilitato.
- 3) rilasciare attestato di versamento al contribuente che potrà portarla in detrazione nella propria dichiarazione annuale dei redditi.

In conclusione, anche una APS che non svolga attività commerciali deve comunque effettuare la ritenuta alla fonte ogni qualvolta eroga redditi a terzi a fronte di una qualsiasi collaborazione di lavoro autonomo, comprese quelle occasionali o quelle a progetto, oltre che quelle effettuate da professionisti titolari di Partita IVA.

9. Collaborazioni occasionali

La collaborazione occasionale¹⁶ consiste in una attività di lavoro autonomo non esercitata in via abituale e caratterizzata **dall'assenza di professionalità, continuità e coordinazione**.

Si considerano collaborazioni occasionali i rapporti di lavoro di durata complessiva non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso

¹⁶ La materia è oggetto della recente cosiddetta "riforma Fornero" (Legge 92/2012) le cui importanti implicazioni non sono state prese in considerazione in questo quadro di riferimento.



committente. Il compenso annuale complessivamente percepito dal collaboratore (anche da diversi committenti) non deve superare i 5 mila euro.

Le prestazioni occasionali – prive dei requisiti di continuità e del coordinamento con il committente – sono assoggettate a contributo previdenziale INPS solo se il reddito occasionale è superiore a 5 mila euro (si ricade nel cosiddetto “mini co.co.co”)

La collaborazione occasionale di lavoro non prevede particolari tutele trattandosi di una forma contrattuale affidata per lo più alla libertà negoziale delle parti.

E' consigliabile, anche se non obbligatorio, stipulare un contratto di collaborazione con l'indicazione dei giorni, del tipo di mansione, del compenso pattuito e il termine ultimo del pagamento dello stesso. E' importante richiamare la specifica autonomia nella gestione del compito assegnato al collaboratore.

Al momento del pagamento verrà rilasciata dal percettore della somma una ricevuta indicante il compenso lordo e la detrazione del 20% a titolo di ritenuta di acconto. Al collaboratore verrà corrisposto il compenso netto, mentre la ritenuta verrà versata entro il 16 del mese successivo al pagamento tramite modello F24 con codice tributo 1040.

Tabella delle differenze fiscali e contributive			
Lavoro autonomo occasionale con compenso annuo inferiore o uguale a euro 5.000	<ul style="list-style-type: none"> Attività non professionale Attività non abituale Mancanza di coordinamento con il committente 	<ul style="list-style-type: none"> Ritenuta del 20% Redditi diversi Non soggetto ad iva 	Esente da contribuzione Non soggetto all'Inail
	<ul style="list-style-type: none"> Assenza di una stabile organizzazione Adempimenti: lettera di incarico (consigliata) e ricevuta Rif. normativo art.2222 del cod. civ.		Esente da contribuzione fino a 5.000 euro; oltre tale limite soggetto alla gestione separata Inps contribuzione a carico per 1/3 del collaboratore e per 2/3 dell'associazione. Non soggetto all'Inail



10. Erogazioni liberali Detraibilità e deducibilità

Le persone fisiche (soggette all'IRPEF) e le imprese (soggette all'IRES), quali società ed enti commerciali e non commerciali che possiedono redditi tassabili, in occasione della dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello Unico) possono dedurre dal reddito complessivo (Art.14 Legge 80/2005) le erogazioni liberali, in denaro o in natura, operate a favore delle APS iscritte nel registro nazionale, compresi i livelli di organizzazione territoriale riconosciuti (Sezioni).

La deduzione prevista è pari al 10% del reddito dichiarato e, comunque, non può essere superiore a 70.000 euro (tetto massimo di deducibilità).

Si precisa che tali soglie devono risultare, tra di esse, non alternative ma "concorrenti" nel senso che entrambe devono essere rispettate nel computo della quota deducibile: **l'erogazione liberale è deducibile fino alla soglia minore tra le due previste.**

È necessario che le erogazioni **in denaro** siano effettuate tramite: banca, ufficio postale, assegni bancari o circolari.

Circa le erogazioni liberali **in natura**, è previsto che siano definite in base al loro valore normale (prezzo di mercato di beni della stesse specie o similari). A completamento della documentazione attestante detto valore normale (che può essere costituita da listini, tariffari, perizie, eccetera), il donatore dell'erogazione deve farsi consegnare dal beneficiario una ricevuta in cui siano indicati dettagliatamente i beni erogati e i relativi valori.

Condizione indispensabile affinché il donatore possa valersi della deduzione fiscale, occorre che il beneficiario dell'erogazione:

- 1) tenga scritture contabili che descrivano con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione;
- 2) rediga, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento attestante la situazione patrimoniale, economica e finanziaria del periodo di gestione.

Il documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria può assumere forma simile a quella di un vero e proprio bilancio, rappresentato da stato patrimoniale e rendiconto gestionale. Lo stato



patrimoniale deve distinguere tra attività istituzionale, accessoria, di raccolta fondi e la gestione del patrimonio finanziario. Il rendiconto gestionale deve indicare tipologia e qualità delle risorse, sia in entrata che in uscita.

E' consigliabile presentare, inoltre, una relazione sulla gestione per illustrare le varie voci di bilancio.

10.1 - Sanzioni

Nei confronti dei contribuenti che nella dichiarazione dei redditi introducono indebite deduzioni dall'imponibile, operate in violazione dei presupposti di deducibilità sopra evidenziati, si applica la sanzione dal 200% al 400% della maggiore imposta o della differenza del credito (corrispondente alla sanzione ordinaria maggiorata del 200%).

Nel caso in cui la deduzione risulti indebita per l'insussistenza dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati o rappresentati a chi effettua l'erogazione, l'ente beneficiario ed i suoi amministratori sono obbligati in solido con coloro che hanno donato per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

10.2 - Divieto di cumulo

La deduzione non può cumularsi con altre agevolazioni fiscali previste da altre norme (vedi paragrafo successivo), indipendentemente dall'importo erogato.

10.3 - Altre agevolazioni sulle erogazioni

In alternativa alla deducibilità sopra illustrata, le persone fisiche che effettuano erogazioni liberali in denaro alle APS possono fruire della detrazione dall'IRPEF (Imposta sul reddito delle persone fisiche) nella misura del 19% da calcolare su un importo massimo di 2.065,83 euro.

È necessario che le erogazioni siano effettuate tramite versamento postale o bancario, o con carte di credito, carte prepagate, assegni bancari o circolari.

Le imprese (imprenditori individuali, società di persone, società di capitali, enti commerciali, eccetera), invece, a fronte di erogazioni liberali in denaro a favore delle organizzazioni suddette possono dedurre dal reddito di impresa un importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato.



11. Sponsorizzazioni e Pubblicità

Con il termine sponsorizzazione si indica, generalmente, una azione volta a sostenere ed incentivare un'attività altrui; ossia, nell'uso comune, il finanziamento di attività di atleti, organizzazione di spettacoli, ecc al fine di ricavarne pubblicità.

In altre parole, la sponsorizzazione è quel rapporto di natura contrattuale attraverso cui una parte (sponsor), per avere notorietà pubblica, eroga mezzi economici all'altra parte (sponsorizzato) che si impegna ad effettuare determinate prestazioni per far sì che si realizzi questo ritorno di immagine (pubblicità). In particolare lo sponsor persegue, attraverso lo strumento della sponsorizzazione lo scopo di divulgare un proprio segno distintivo (ditta o marchio) e di rafforzarne l'immagine sul mercato.

Pertanto, per sponsorizzazione deve intendersi qualsiasi cessione e/o prestazione di servizi, sia in denaro che in natura, volta a diffondere presso il pubblico un'immagine positiva di sé, del proprio marchio o dei propri prodotti o servizi.

Il contratto di sponsorizzazione, seppur atipico e libero nella forma (sussiste, pertanto, anche in assenza di un documento formale) presenta dei requisiti propri e specifici riassumibili nei punti seguenti:

- 1) è un contratto a prestazioni corrispettive e a carattere oneroso;
- 2) è un contratto consensuale che trova la sua perfezione con la semplice manifestazione di volontà delle parti ed è da quel momento pienamente vigente ed operativo. **Ai fini prettamente fiscali la forma scritta appare opportuna: infatti, in presenza di prove documentali, i costi di sponsorizzazione sono deducibili interamente nell'esercizio e detraibili per la relativa imposta sul valore aggiunto.**

L'attività di sponsorizzazione è attività commerciale e come tale sottoposta alla tassazione del reddito di impresa anche se effettuata da enti non commerciali, ma la percentuale di imponibilità ai fini delle imposte sui redditi varia a seconda del regime di imposizione cui è sottoposto l'ente percipiente.

Le APS in regime di contabilità ordinaria, in quanto hanno superato i limiti dimensionali previsti per la contabilità semplificata, dovranno assoggettare il reddito da sponsorizzazione al pari di tutte le società commerciali.



Le APS ammesse alla contabilità semplificata, che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito, applicheranno ai redditi da sponsorizzazione i coefficienti di redditività previste per tutti i ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali (vedi tabella a pag. 48).

Per le associazioni senza fini di lucro, tra le quali le APS, vige un particolare regime forfetario a condizione che abbiano optato per il regime agevolato della L. 398/1991. In tale ipotesi devono **assoggettare a tassazione solo il 3% dei ricavi commerciali, sponsorizzazioni comprese** (indicando il 97% come costi forfetari).

Poiché la sponsorizzazione prevede un corrispettivo a fronte di un'obbligazione di fare e trattandosi di attività commerciale (dunque non istituzionale) è senza dubbio assoggettabile ad IVA, e ciò comporta il sorgere di tutti gli adempimenti connessi. Di conseguenza, per gli effetti della disciplina IVA, le sponsorizzazioni vengono considerate operazioni permutative riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 11, primo comma del DPR 633/72 che dispone: *“Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in corrispettivo di altre cessioni di beni o prestazioni di servizi o per estinguere precedenti obbligazioni, sono soggette all'imposta separatamente da quelle in corrispondenza delle quali sono effettuate”*

Agli effetti fiscali, la sponsorizzazione si concretizza, quindi, in prestazioni che si compensano vicendevolmente – rapporto a prestazioni contrapposte, pertanto, per quanto concerne l'IVA (imposta sul valore aggiunto) **la sponsorizzazione è sempre considerata attività commerciale** e quindi rientrante nell'esercizio di attività di impresa soggetta a tutti gli obblighi propri delle attività commerciali: *possesso del numero di partita IVA, emissione di fattura con l'applicazione dell'imposta, registrazione delle operazioni, liquidazione dell'imposta, dichiarazioni.*

Ai fini delle imposte dirette si tratta di attività che costituiscono redditi di impresa, con i conseguenti obblighi di contabilità separata, di applicazione delle imposte IRES e IRAP e delle relative dichiarazioni.

Va ricordato che l'art. 74 DPR 633/72 prevede che le associazioni senza fini di lucro quali le APS, possono gestire queste attività commerciali optando per il regime forfetario di cui alla legge 398/1991, estremamente positivo dal punto di vista della semplificazione contabile, dichiarativa ed impositiva **(detrazione forfetaria di un decimo dall'IVA sulle prestazioni di sponsorizzazione.)**



Per lo sponsor:

Ai fini delle imposte dirette, le somme erogate da un contribuente che produce reddito d'impresa sono assimilate, fino ad un importo massimo di 200.000 euro, alle spese di pubblicità. L'eccedenza, se riconducibile a spese di rappresentanza, ha un trattamento fiscale diverso.

Per quanto attiene alla detrazione IVA questa è consentita in quanto le spese di sponsorizzazioni possono accomunarsi a quelle di pubblicità. E' importante che il contratto di sponsorizzazione preveda un rapporto sinallagmatico¹⁷ con prestazioni bilaterali, altrimenti potrebbero essere assimilate alle spese di rappresentanza con relativa indetraibilità dell'IVA.

La tassazione delle sponsorizzazioni

a) Associazione che non esercita un'attività d'impresa – sponsorizzazione occasionale	<u>Imposte sui redditi:</u> reddito d'impresa occasionale soggetto a IRES; <u>IVA:</u> operazione fuori campo IVA l'occasionalità determina la mancanza del presupposto soggettivo
b) Associazione che esercita un'attività d'impresa	<u>Imposte sui redditi:</u> reddito d'impresa soggetto a IRES; <u>IVA:</u> operazione soggetta IVA

In alcuni casi è essenziale distinguere le prestazioni di sponsorizzazione rispetto a quelle di pubblicità. Infatti per alcune specifiche fattispecie il legislatore ha previsto fiscalità diverse. Il problema riguarda soprattutto le Associazioni che hanno optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398/1991 in quanto mentre le prestazioni pubblicitarie possono beneficiare di una detrazione ai fini IVA del 50% per quelle di sponsorizzazione la detrazione è limitata solo al 10%.

E', pertanto, fondamentale inquadrare correttamente l'operazione al fine di evitare errori.

¹⁷ In ambito giuridico si parla di rapporto sinallagmatico per indicare un contratto a prestazioni corrispettive, ovvero che comporta l'adempimento di una o più obbligazioni per entrambe le parti.



La distinzione fra sponsorizzazione e pubblicità non è agevole non essendoci sul tema una specifica normativa. Secondo la Corte di Cassazione (sentenze n. 428 e 429 del 19 gennaio 1996) e il Ministero delle Finanze (Risoluzione N.137/E del 9 agosto 1999) si parla di:

pubblicità se l'attività promozionale è, rispetto all'evento, in rapporto di semplice occasionalità (es. cartelli collocati ai margini di un campo sportivo, pubblicazioni promozionali di un evento, manifesti, striscioni o altri richiami acustici o visivi);

sponsorizzazione se fra la promozione di un nome o di un marchio e l'avvenimento agonistico esiste uno specifico "abbinamento" (es. nome dello sponsor viene riprodotto sulle maglie degli atleti, sulle borse, ovvero sui manifesti che indicano lo sponsor come organizzatore dell'evento).

La succitata Risoluzione Ministeriale n.137/E ha espresso l'opinione che la pubblicità venga "attratta" nell'ambito della sponsorizzazione ogniqualvolta la stessa costituisca solo uno dei comportamenti previsti per lo sfruttamento dell'attività del soggetto sponsorizzato al fine di propagandare al meglio il nome e l'attività dello sponsor. Quindi, **quando i contratti di sponsorizzazione comprendono anche prestazioni pubblicitarie**, l'Amministrazione finanziaria ha sostenuto che l'abbinamento assorbe alla stessa tassazione anche la semplice pubblicità e di conseguenza, **tutte le somme corrisposte dallo sponsor** senza distinguere quelle erogate a titolo di corrispettivo per l'attività di sponsorizzazione vera e propria, rispetto a quelle erogate per la mera pubblicità (esempio cartelloni fissi o volantini) **devono essere abbattuti ai fini Iva del 10% e non del 50%.**

Pubblicità	Detrazione IVA 50%
Sponsorizzazione	Detrazione IVA 10%



12. Raccolta fondi

Gli enti non commerciali, oltre all'attività istituzionale, statutariamente prevista, possono svolgere un'attività commerciale, strumentale e sussidiaria rispetto alla prima, tendente a procurarsi mezzi finanziari per lo svolgimento dell'attività istituzionale.

Nelle APS, l'attività di raccolta di fondi permette di reperire risorse per finanziare l'attività istituzionale, funzionalmente orientata alla realizzazione e al soddisfacimento degli scopi non lucrativi per i quali l'associazione è stata costituita.

L'art. 108, comma 2-bis- lettera a), del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.) sottrae dall'imposizione, ai fini delle imposte sui redditi, i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche occasionali anche con scambio/offerta di beni di modico valore, e, per espressa previsione del comma 2 dell'art. 2 del decreto legislativo n.460/1997, tali fondi fruiscono, oltre che dell'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, dell'esenzione da ogni altro tributo, sia erariale che locale.

I fondi, che le APS si assicurano attraverso le raccolte pubbliche non concorrono a formare il reddito delle stesse e, pertanto, sono esenti da imposte a condizione che:

- 1) deve trattarsi di iniziative occasionali;
- 2) deve trattarsi di proposte dirette al pubblico o, comunque, in circostanze o manifestazioni aperte al pubblico;
- 3) la raccolta dei fondi deve avvenire in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- 4) i beni ceduti per la raccolta dei fondi devono essere di modico valore.

Sul punto 1) si ha una indicazione precisa solo per le associazioni sportive dilettantistiche (*due volte l'anno*¹⁸ e con il limite dei fondi raccolti nell'anno pari a Euro € 51.645,69), ma la prassi amministrativa tende a ridurre ad un unico evento l'anno il numero di raccolte ammesse.

¹⁸ Legge n. 133/1999, art. 25.



I fondi acquisiti mediante la raccolta non hanno la natura di corrispettivi. Non c'è, quindi, un rapporto di scambio anche nell'ipotesi in cui vengano offerti dei beni di modico valore.

Per ogni raccolta di fondi e indipendentemente dalla redazione del rendiconto annuale economico e finanziario, a fronte di queste agevolazioni fiscali, **gli enti non commerciali hanno l'obbligo di redigere, entro quattro mesi dalla chiusura del periodo d'imposta, un apposito e separato rendiconto** con l'indicazione, in modo chiaro e trasparente, delle entrate e delle spese relative ad ogni manifestazione effettuata e una relazione illustrativa.

Per quanto riguarda gli obblighi fiscali, il rendiconto deve essere conservato fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui il rendiconto stesso si riferisce e, quindi, in caso di controversia, anche oltre il termine decennale previsto dall'art.2220 del codice civile. Il predetto obbligo è stabilito al fine di poter controllare efficacemente sia le modalità di reperimento dei fondi, sia quelle di impiego.

E' appena il caso di puntualizzare che il predetto rendiconto deve essere redatto sia dagli enti non commerciali che si avvalgono del regime di contabilità ordinaria sia da quelli che si avvalgono del regime di contabilità semplificata previsto dall'art. 18 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Precisiamo, infine, che non rientrano nella fattispecie della raccolta di fondi le erogazioni liberali di carattere privato effettuate in favore delle APS, così come i contributi, pubblici o privati, a fondo perduto se destinati all'attività istituzionale.



13. Proventi

Cenni sulle diverse tipologie di entrate

Riepiloghiamo, qui di seguito, diverse tipologie di entrate che le APS possono solitamente conseguire, definendone i regimi di tassazione, sia agli effetti dell'imposta sui redditi, sia agli effetti dell'assoggettamento all'IVA.

13.1 Quote associative e contributi dei soci

Le somme versate dai soci a titolo di quote o contributi associativi **non concorrono** alla formazione del reddito complessivo. Le stesse somme **non sono soggette a IVA**.

13.2 Quote supplementari dei soci

Le somme corrisposte dai soci in relazioni alle maggiori o diverse prestazioni loro riservate **devono essere considerate di tipo commerciale** da **assoggettare sia ad IVA sia alle imposte sui redditi**.

13.3 Contributi erogati da enti pubblici per le finalità istituzionali

Si considerano proventi non commerciali, quindi non soggetti a tassazione. E' necessario che dalla delibera dell'ente erogante risulti in modo specifico che l'erogazione è avvenuta per il raggiungimento delle finalità dell'associazione. In questo caso **l'ente non dovrà operare neppure la ritenuta d'acconto del 4%** prevista dall'art. 28 del D.P.R. n. 600/1973.

13.4 Contributi erogati da enti pubblici per attività aventi natura commerciale

In questo caso il contributo ricade nell'ambito dell'attività commerciale e quindi va assoggettato a tassazione. Analogamente devono essere assoggettati a tassazione i contributi erogati dagli enti pubblici per la riduzione di oneri sopportati dagli enti non commerciali per lo svolgimento di attività aventi natura commerciale. Pertanto essi **sono soggetti alla ritenuta nella misura del 4 per cento e sono sottoposti ad imposizione ai fini dell'imposte sui redditi e ai fini IVA**.



13.5 Contributi da terzi

I contributi erogati sia da persone fisiche che da imprese, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile purché siano utilizzati per il perseguimento di finalità istituzionali**. Trattasi, più comunemente, di erogazioni liberali in denaro (cfr. capitolo 10 – Erogazioni liberali). Viceversa se il contributo costituisce il corrispettivo di una prestazione (es. pubblicità) il provento assume la natura commerciale e quindi soggetta ad imposizione ai fini delle imposte sui redditi e ai fini IVA.

13.6 Proventi per attività svolte nei confronti dei soci

Non sono considerate commerciali le prestazioni poste in essere nei confronti dei propri associati e pertanto i relativi proventi **non sono soggetti ad imposizione ai fini delle imposte sui redditi e ai fini IVA**.

13.7 Proventi non commerciali per effetto di specifiche disposizioni legislative

E'possibile individuare nell'ambito delle APS particolari proventi aventi natura oggettivamente commerciale che però, per effetto di specifiche disposizioni del legislatore, **non sono soggette a tassazione**: entrate realizzate a seguito delle raccolte pubbliche di fondi (cfr. capitolo 12 – Raccolta fondi).

13.8 Somministrazione di alimenti e bevande

Se effettuata da bar ed esercizi similari presso le sedi in cui è svolta l'attività istituzionale, i proventi conseguiti per questa attività dalle APS a carattere nazionale, iscritte nel Registro nazionale presso il Ministero del Lavoro, e da quelle che operano su una base territoriale più ristretta, iscritte anch'esse negli appositi registri secondo le modalità previste dalle singole leggi regionali, **non si considerano commerciali**.

13.9 Organizzazione di viaggi e soggiorni turistici

Se effettuata nei confronti degli associati o partecipanti contro pagamento di un corrispettivo specifico, i proventi conseguiti per questa attività dalle APS a carattere nazionale o territoriale, iscritte negli appositi registri, **non si considerano commerciali**.



14. Rendicontazione del 5 per mille

Il 5 per mille si è affermato come una importante fonte di sostentamento per le migliaia di enti senza scopo di lucro che operano nel nostro paese. Il fenomeno, in taluni settori, come la ricerca scientifica, ha assunto proporzioni tali da far ritenere tale strumento la principale fonte di approvvigionamento finanziario.

Al godimento del beneficio fiscale si accompagna, quasi sempre, l'attività di controllo da parte dell'Erario. Tale controllo può esercitarsi in due forme:

- a) **controlli formali sui requisiti soggettivi:** l'associazione che riceve i fondi del 5 per mille deve dimostrare di avere diritto al beneficio rientrando tra le categorie di soggetti abilitate a ricevere la donazione dei contribuenti (tra queste le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali).
- b) **controlli sostanziali sull'utilizzo delle somme:** le somme ricevute dovranno essere tassativamente utilizzate per finanziarie spese relative a progetti di utilità o promozione sociale; **in nessun caso è ammesso utilizzare le somme del 5 per mille per finanziare le spese correnti dell'associazione.**

Il controllo sostanziale è stato istituito con la Legge 244/07 (art. 3, comma 6) e successivamente confermato dai Decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri del 19 marzo 2008 (art.8) e del 23 aprile 2010 (art.12) e prevede l'obbligo di redigere un rendiconto economico-finanziario delle somme ricevute a titolo del cinque per mille. **Tale rendiconto, corredato da una circostanziata relazione scritta, dovrà evidenziare, in maniera chiara e trasparente, quale sia stata la destinazione delle somme percepite.**

Il documento deve essere redatto entro un anno dalla ricezione del contributo.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha emanato linee guida contenenti disposizioni in ordine al contenuto del rendiconto, puntualizzando quanto segue:



14.1 - Soggetti obbligati

Il rendiconto dovrà essere redatto da tutti i soggetti che abbiano percepito quote del 5 per mille, a prescindere dalla loro entità, a partire dall'anno 2008 e per le annualità successive (ad eccezione delle ASD - Associazioni Sportive Dilettantistiche – per le quali l'obbligo vige dall'anno finanziario 2006).

14.2 - Rendiconto

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali ha elaborato un fac-simile di rendiconto, scaricabile dal sito del Ministero, che consta di due parti:

a) **una prima parte denominata "Anagrafica"**, comprendente informazioni sull'organizzazione beneficiaria e sul suo legale rappresentante;

b) **una seconda parte denominata "Rendiconto dei costi sostenuti"**, nella quale vanno inseriti le spese sostenute, classificate in base alla loro natura, oltre all'indicazione delle erogazioni effettuate in conformità alle proprie finalità istituzionali (punto 4) e delle altre voci di spesa riconducibili al perseguimento dello scopo sociale (punto 5).

b.1) Al rendiconto, firmato dal legale rappresentate, deve essere allegata copia della carta di identità dello stesso unitamente a una relazione descrittiva. La relazione è sempre obbligatoria nel caso in cui siano stati compilati, nel rendiconto, i punti 4 e 5, per i quali dovrà essere dettagliato il costo degli interventi realizzati;

b.2) il rendiconto deve essere redatto entro un anno dal giorno in cui sono state materialmente percepite le somme del cinque per mille (il conteggio va cioè effettuato calcolando 365 giorni da quello in cui la banca ha registrato l'accredito delle somme);

b.3) non si deve confondere il rendiconto del 5 per 1000 con il bilancio associativo annuale o con qualsiasi altra forma di rendicontazione obbligatoria (es. raccolte fondi): anche se i fondi del cinque per mille finiscono nella contabilità associativa e nel bilancio annuale, non basta citarli in quei documenti. **La legge pretende che venga costituito un apposito e separato rendiconto dedicato solo al 5 per mille e corredato da apposita relazione illustrativa;**

b.4) il documento dovrà essere redatto sia in termini economici che finanziari/patrimoniali. In altri termini, non è sufficiente elencare una quantità di spese sufficiente ad esaurire la disponibilità del fondo, ma anche indicare la forma finanziaria con cui tali spese sono state effettuate: cassa/banca/conto postale, ecc. Se il raggiungimento delle finalità sociali



dell'ente ha richiesto l'acquisto di beni durevoli (es. computer, ambulanza, pulmino, ecc.) si dovrà redigere anche un inventario dei cespiti;

b.5). al rendiconto e alla relativa relazione dovranno essere allegate copie delle fatture, ricevute, scontrini, ecc, delle spese sostenute e degli estratti conto bancari comprovanti l'effettivo sostenimento delle medesime;

b.6). a seconda poi che le somme ricevute siano inferiori ovvero uguali o superiori a 15.000 euro, sorgono ulteriori obblighi di comunicazione dei rendiconti che analizzeremo nel successivo paragrafo;

b.7). copia del rendiconto, corredata dalla relazione gestionale, dai documenti giustificativi e sottoscritta dal legale rappresentante, dovrà essere conservata per almeno 10 anni. Essa dovrà essere esibita a ogni richiesta dell'amministrazione finanziaria o del Ministero della Solidarietà sociale

In alternativa al rendiconto predisposto secondo lo schema del Ministero del Lavoro e della Politiche Sociali, l'obbligo si intende assolto qualora il soggetto beneficiario abbia redatto il bilancio in conformità delle "Linee guida e schemi per la redazione dei bilanci di esercizio degli enti non profit", emanate dall'Agenzia per le Onlus e che il bilancio stesso sia corredato dalla delibera di approvazione dell'organo di amministrazione.

14.3 - Obbligo di invio e modalità

Fermo restando l'obbligo di redazione del rendiconto per tutti i beneficiari, i soggetti che abbiano ricevuto:

- per l'anno 2008 un importo pari o superiore ad euro 15.000,00
- per gli anni successivi un importo pari o superiore a euro 20.000,00

sono tenuti ad inviare, attraverso posta elettronica certificata, il modello predisposto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali o, come detto, il bilancio redatto secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per le Onlus.

La documentazione contabile non dovrà essere inviata, se non dietro espressa richiesta del Ministero, e conservata, come già detto, per 10 anni a cura dell'associazione. I giustificativi di costo dovranno essere altresì **"annullati da apposita dicitura attestante che la spesa è stata finanziata con la quota del 5 per mille"**.

14.4 - Controlli

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali si riserva il diritto di chiedere la trasmissione del rendiconto e degli eventuali allegati anche a coloro che



non vi sono tenuti per legge, ancorché obbligati a compilarlo, vale a dire ai destinatari i somme al di sotto dei 15 mila euro per l'anno 2008 e dei 20 mila per gli anni successivi.

Il Ministero potrà, altresì, chiedere integrazioni e procedere ad eventuali ispezioni.

14.5 - Sanzioni

Nei casi di mancata predisposizione e/o invio del rendiconto, mancanza dei requisiti che danno titolo all'ammissione al beneficio, dichiarazioni mendaci, **i contributi erogati saranno oggetto di recupero** (il rimborso andrà effettuato entro 60 giorni dalla notifica del provvedimento contestativo). Potranno anche essere comminate sanzioni e, nel caso di dichiarazioni mendaci, gli atti saranno trasmessi all'autorità giudiziaria.

In particolare l'erario potrà chiedere la restituzione dei fondi del 5 per mille se:

- l'erogazione delle somme è avvenuta sulla base di dichiarazioni mendaci o basate su false attestazioni anche documentali;
- le somme erogate non sono state oggetto di rendicontazione;
- gli enti che hanno percepito contributi di importo pari o superiore ad euro 15 mila per l'anno 2008 ed a 20mila euro per gli anni successivi non inviano il rendiconto e la relazione;
- a seguito di controlli, l'ente beneficiario non risulta in possesso dei requisiti che danno titolo all'ammissione al beneficio;
- gli enti che hanno percepito contributi di importo inferiore ai 15 mila euro per l'anno 2008 e ai 20 mila euro per gli anni successivi non ottemperano alla richiesta di trasmettere, ai fini del controllo, il rendiconto, la relazione illustrativa e la ulteriore documentazione eventualmente richiesta.

In tutti questi casi, al beneficiario verrà notificato, da parte del ministero competente, un provvedimento di contestazione che prevede il termine massimo di 60 giorni per restituire gli importi indebitamente percepiti, rivalutati secondo gli indici ISTAT e maggiorati degli interessi legali.



15. Attività commerciali marginali Caratteristiche e adempimenti

Anche se non figurano tra gli scopi sociali, le APS possono svolgere attività commerciali, intese come tipiche attività di impresa, a cui è applicabile la normativa fiscale che vale per tutti i redditi di impresa, ma con la precisazione che la commercialità delle attività svolte deve avere carattere marginale.

Per il mantenimento della qualifica di ente non profit è però necessario che i proventi derivanti dall'attività commerciale non siano prevalenti rispetto a quelli derivanti dall'attività istituzionale.

Qui di seguito affrontiamo le regole fiscali che le APS quali enti non profit devono applicare per una corretta gestione delle attività commerciali marginali.

15.1 Obblighi contabili

Con lo schema che segue si riepilogano gli obblighi contabili - fiscali degli enti "NON PROFIT" sulla base dei diversi regimi fiscali per le attività commerciali marginali.

Si ricorda che in base alla normativa fiscale (art. 144 del T.U.I.R.), l'attività commerciale marginale delle APS deve essere contabilmente separata da quella istituzionale.

APS - CHE SVOLGONO ATTIVITÀ COMMERCIALE - REGIME FISCALE

A) Regime ordinario

Ricavi prestazioni servizi > € 400.000,00

Ricavi per altre attività > € 700.000,00

Per opzione in presenza di ricavi inferiori

Contabilità ordinaria

Obblighi contabili: Libro giornale

Libro degli inventari

Registri IVA

Scritture ausiliarie

Libro dei beni ammortizzabili

Redazione del rendiconto e dell'inventario.



B) Regime semplificato normale

Ricavi prestazioni servizi < € 400.000,00

Ricavi per altre attività < € 700.000,00

Contabilità semplificata

Obblighi contabili: registri IVA (acquisti, vendite, corrispettivi)

Integrati delle rettifiche dei costi e ricavi nel rispetto del principio di competenza, delle quote di ammortamento e del valore delle rimanenze

C) Regime forfetario

I soggetti ammessi (solo associazioni senza scopo di lucro) non devono superare il limite di **ricavi commerciali di € 250.000,00** (al netto dell'IVA) per anno.

Esoneri:

I soggetti che esercitano l'opzione per tale regime sono esonerati:

- **dalla tenuta delle scritture contabili** previste ai fini delle imposte sui redditi dal DPR 600/73 (art. 14,15,16 e 18);

- **dagli obblighi previsti dal Titolo II del DPR 600/72** e cioè:

1) **dalla tenuta dei registri IVA** (acquisti, corrispettivi e fatture emesse)

2) dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'IVA secondo le norme

3) **dalla presentazione della dichiarazione annuale all'Ufficio IVA**

L'esonero riguarda anche l'emissione della fattura prevista dal citato Titolo II (art.21). Tale esonero non costituisce divieto per cui è opportuno provvedere comunque alla relativa emissione per consentire a chi riceve la fattura di detrarre l'imposta, a chi la emette il recupero forfetario dell'IVA corrisposta sui propri acquisti di beni e servizi.

Oneri:

Le associazioni che fruiscono di questi esoneri devono solamente:

- **Numerare progressivamente, per anno solare, le fatture emesse e quelle ricevute.**

L'unico registro fiscale da tenere è **il registro dei corrispettivi** previsto dal D.M. 11/2/97, che non va più bollato.

L'associazione **versa l'IVA** con riferimento **ad ogni trimestre solare**, senza aggravio di interessi, **entro le seguenti date 16/5 – 16/8 – 16/11 – 16/2.**

L'IVA da versare è determinata in percentuale dell'IVA incassata come segue:

a) da attività commerciale - vendite: 50%;

b) da sponsorizzazioni: 90%

E', altresì, esonerata dall'emissione di ricevute e scontrini fiscali (D.M. 21/12/92 in G.U. n. 300 del 22.12.92).

L'associazione è tenuta a presentare la dichiarazione dei redditi per pagare l'IRES e l'IRAP. (IRES: 3% dei ricavi dichiarati – aliquota 27,50%) (IRAP: su reddito d'impresa + imponibile "istituzionale" al netto delle detrazioni – aliquota 3,9% salve diverse deliberazioni delle singole Regioni)



16. Imposizione tributaria

Le “entrate tributarie” sono costituite, essenzialmente, dai “tributi” cioè dalle prestazioni patrimoniali imposte al cittadino contribuente dallo Stato per il proprio funzionamento e per quello degli altri Enti pubblici.

Figura tipica del tributo è la “imposta”: un prelievo coattivo rivolto al contribuente, per concorrere alla spesa pubblica, prelievo non connesso ad alcuna specifica prestazione da parte dello Stato o degli altri Ente pubblici¹⁹, finalizzato al soddisfacimento di bisogni pubblici indivisibili.

Le imposte, si distinguono in:

a) imposte dirette: sono quelle che colpiscono la capacità contributiva del cittadino nella sua immediata e diretta manifestazione; in altre parole sono correlate direttamente alla ricchezza sia quando questa già esiste (patrimonio) sia quando viene prodotta (reddito). Le principali imposte dirette sono: IRPEF, IRES, IRAP, IMU;

b) imposte indirette: sono quelle che colpiscono la ricchezza nel momento in cui si esprime in maniera indiretta, cioè quando essa viene consumata ovvero trasferita. Tra le imposte indirette ricordiamo: IVA, Imposta di registro, Imposta di bollo.

Ricordato che la commercialità delle attività svolte delle APS deve essere soltanto marginale - altrimenti non si tratterebbe di enti non commerciali - in relazione ai tre principali tributi dell’ordinamento fiscale italiano (IRES – IRAP ed IVA) non esistono specifiche agevolazioni per le APS in quanto APS, ma sono applicabili, purché ne ricorrano i presupposti, le agevolazioni previste per gli enti non commerciali e, nello specifico, le agevolazioni previste per gli enti non commerciali di tipo associativo.

¹⁹ La “tassa” costituisce, invece, il corrispettivo per la fruizione, anche potenziale, di una specifica prestazione richiesta all’Ente pubblico da parte del contribuente.



Pertanto, a fronte dell'assoggettamento ai predetti tributi, scattano tutti gli adempimenti connessi, seppure con la specifica regolamentazione riservata agli enti non commerciali (dichiarazione fiscale modello UNICO, versamenti, obblighi contabili e connessi).

Circa i criteri di determinazione del reddito complessivo, esso è costituito dalla somma dei redditi seguenti:

- 1) - fondiari: quelli che derivano dal possesso di terreni e fabbricati ubicati nel territorio nazionale;
- 2) - di capitale: rappresentano gli utili derivanti dall'impiego economico di somme di denaro;
- 3) - d'impresa: quelli realizzati tramite l'esercizio di attività commerciale;
- 4) - diversi: appartengono a questa categoria tutti gli ulteriori diversi proventi ovunque essi siano 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 sostitutiva.

Gli enti non commerciali vengono considerati allo stesso modo delle persone fisiche ed il reddito complessivo oggetto di imposizione è formato dalla sommatoria delle diverse categorie reddituali²⁰ secondo le regole applicabili a ciascuna categoria.

Come illustrato nel precedente paragrafo 15.1 "Obblighi contabili", l'esercizio di attività commerciali da parte delle APS comporta regimi fiscali diversi che sono, essenzialmente, determinati sulla base del volume dei ricavi conseguiti.

17. Imposte dirette

Le imposte dirette sono tributi che colpiscono la ricchezza indipendentemente dalle scelte del contribuente. Le imposte dirette possono gravare sulla ricchezza esistente (es. *imposta sul patrimonio*) o sul frutto di una prestazione o di un servizio (es. *imposta sul reddito*).

A differenza delle imposte indirette, le imposte dirette gravano sul soggetto che è obbligato per legge a pagarle e non possono essere trasferite a soggetti

²⁰ Dall'art 143 del T.U.I.R. si evince chiaramente il richiamo, attinente gli enti non commerciali, alla disciplina relativa alle persone fisiche che determinano il loro reddito complessivo sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo.



diversi. Le imposte dirette sono quindi obbligatorie e non trasferibili. Garantiscono un elevato gettito fiscale allo Stato.

In relazione ai principali tributi dell'ordinamento fiscale italiano, che sono come abbiamo già ricordato IRPEF, IRES, IRAP e IMU, non esistono specifiche agevolazioni per le APS in quanto APS, ma sono applicabili, in quanto ne ricorrano i presupposti, le agevolazioni previste per gli enti non commerciali e, nello specifico, le agevolazioni previste per gli enti non commerciali di tipo associativo.

Pertanto, a fronte dell'assoggettamento ai predetti tributi, scattano tutti gli adempimenti connessi, seppure con le regole specifiche degli enti non commerciali (dichiarazione fiscale mod. UNICO, versamenti, obblighi contabili e connessi).

17.1 - IRES - Imposta sul Reddito delle Società

L'IRES è una imposta sul reddito delle società, proporzionale e personale, che è stata istituita col decreto legislativo n.344/2003; ha sostituito l'IRPEG (Imposta sul Reddito delle Persone Giuridiche) ed è entrata effettivamente in vigore il primo gennaio 2004.

L'IRES ha come oggetto il reddito di impresa **conseguito** da Società di diverso tipo, Enti che hanno come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, ma anche da **Enti che non hanno come oggetto l'esercizio abituale di attività commerciale** (quindi anche le APS possono esserne soggette es. sponsorizzazioni).

17.1.1 - determinazione forfetaria.

La Legge 16 dicembre 1991 n.398²¹, ha introdotto nel nostro ordinamento fiscale un sistema forfetario di determinazione del reddito ai fine delle imposte dirette (IRPEG in seguito IRES) e delle imposte locali sul reddito (ILOR poi abrogata e sostituita con l'imposta regionale sulle attività produttive IRAP).

La condizione per essere ammessi a questo speciale regime fiscale, oltre ad essere associazioni senza fini di lucro, è quella di avere conseguito nel precedente periodo di imposta ricavi da attività di natura commerciale (pubblicità, ecc.) non superiori a **Euro 250.000** al netto IVA;

²¹ La Legge 398 del 16 dicembre 1991 ha introdotto per le associazioni sportive non aventi fini di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sociale, un regime speciale, regime **poi esteso anche alle associazioni senza fini di lucro, quindi anche alle APS, attraverso l'art. 9-bis, D.L. 30 dicembre 1991 n. 417 convertito nella Legge 6 febbraio 1992 n. 66.**



L'esercizio dell'opzione consente di determinare il reddito ai fini IRES e IRAP mediante un abbattimento forfettario del 97% dei **proventi di natura commerciale**. Al reddito così determinato vanno aggiunte le plusvalenze patrimoniali.

- | | |
|---|---------------|
| ➤ RICAVI DERIVANTI DA attività istituzionale | NON TASSABILI |
| ➤ RICAVI DERIVANTI DA
attività commerciale, spettacoli sportivi,
sponsorizzazioni, diritti riprese televisive | TASSABILI: 3% |

Al reddito così determinato vanno aggiunte le plusvalenze patrimoniali.

17.1.2 – raccolta fondi in regime agevolato.

In regime agevolato i proventi derivanti dalla raccolta fondi (vedi capitolo 12) non concorrono a formare il reddito imponibile fino ad un importo complessivo di 51.645,69 euro per periodo d'imposta e per un massimo di 2 eventi all'anno.

TASSAZIONE DEI PROVENTI DERIVANTI DALLA RACCOLTA FONDI

a) NON OLTRE 2 EVENTI PER ANNO

- | | |
|---------------------------------------|--|
| ➤ Raccolta fino a 51.645,69 euro | non imponibili per Iva e Imposte dirette |
| ➤ Raccolta superiore a 51.645,69 euro | imponibili per le Imposte dirette i proventi oltre il limite; non imponibili ai fini Iva |

b) OLTRE 2 EVENTI PER ANNO

- non imponibili i proventi dei primi due eventi
- **imponibili (anche per Iva)** i proventi ricavati dalle manifestazioni successive (anche se le prime due non hanno superato i 51.645,69 euro)

17.1.3 – semplificazioni contabili:

- Esonero dalla tenuta dei libri contabili prescritti dal DPR 600/73:
 - Libro giornale
 - Libro degli inventari
 - Registri IVA
 - Scritture ausiliarie di magazzino
 - Registro dei beni ammortizzabili
- Esonero dalla presentazione delle dichiarazioni periodiche e annuale ai fini IVA.
- Esonero dall'obbligo di rilascio della ricevuta o scontrino fiscale.



17.1.4 – adempimenti previsti:

- Conservazione fatture emesse e ricevute, numerate in ordine progressivo per anno solare.
- Compilazione registro IVA Minori (ex DM 11/2/1997) nel quale annotare, anche con unica registrazione, entro il giorno 15 del mese successivo, l'ammontare dei corrispettivi e dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali con riferimento al mese precedente.
- Annotazione separata, nel suddetto registro, dei proventi che non costituiscono reddito imponibile, delle plusvalenze patrimoniali, nonché delle eventuali operazioni intracomunitarie.
- Conservazione delle dichiarazioni fiscali.

17.2 – IRAP - Imposta Regionale sulle Attività Produttive

L'imposta regionale sulle attività produttive o IRAP è stata istituita con D. L. 446/1997 ed è entrata in vigore dal 1/01/1998. Nel corso degli anni al testo organico della legge sono state apportate diverse modifiche.

Presupposto dell'imposta è **l'esercizio abituale di attività autonomamente organizzate** dirette alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi.

Il gettito di questa imposta è attribuito alle Regioni per coprire le spese dell'assistenza sanitaria.

Le APS sono soggetti passivi di questa imposta nel caso in cui svolgano, seppure marginalmente, un'attività commerciale. **Qualora svolgano soltanto attività istituzionali, le APS sono soggetti passivi IRAP nei casi in cui al successivo paragrafo 17.2.1.**

L'IRAP è parzialmente indeducibile al fine delle imposte sui redditi^{22,23}.

²² Ai sensi dell'art. 6 del D.L. 185/2008, convertito dalla Legge 2/2009, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, "è ammesso in deduzione un importo pari al 10 per cento dell'imposta regionale sulle attività produttive determinata ai sensi degli articoli 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati al netto degli interessi attivi e proventi assimilati ovvero delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del medesimo decreto"

²³ Ai sensi dell'art.2, comma 1, del D.L. 201/2011 (Decreto Salva Italia), convertito con la Legge 214/2011, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012, " è ammesso in deduzione dal reddito d'impresa un importo pari all'IRAP riferita alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente ed assimilato al netto delle deduzioni spettanti. "



17.2.1 esercizio di sola attività istituzionale

In questo caso la base imponibile, calcolata con il **criterio della competenza** (*criterio retributivo*), è costituita dalla somma dei compensi sotto specificati:

Base imponibile = somma dei seguenti compensi

- retribuzioni per lavoro dipendente (*dedotte le retribuzioni per apprendisti, disabili e contratti di formazione lavoro e premio INAIL*);
- compensi dei collaboratori coordinati e continuativi;
- redditi assimilati a lavoro dipendente (*borse di studio*);
- compensi per lavoro a progetto;
- compensi per prestazione occasionale di lavoro autonomo, non esercitato abitualmente.

L'APS che ha sostenuto tali costi ha l'obbligo di compilare ed inviare la dichiarazione IRAP (Modello UNICO - Enti Non Commerciali) ai soli fini dell'imposta.

17.2.2 esercizio di attività istituzionale e commerciale

Chi esercita entrambe le attività, senza regimi forfetari di determinazione del reddito di impresa, deve calcolare separatamente le basi imponibili e sommarle.

a) Per l'attività commerciale la base imponibile è costituita da:

- ricavi e proventi commerciali (*esclusi i proventi finanziari*)
- dedotti**
- costi commerciali (*esclusi gli oneri finanziari, il costo per dipendenti, assimilati e occasionali*)

Tale base imponibile deve essere sommata alla base imponibile per l'attività istituzionale, come definita al punto 17.2.1.



Il reddito imponibile e l'ammontare dell'imposta dovuta dovranno essere dichiarati presentando il Modello UNICO - Enti Non Commerciali.

b) Le associazioni che svolgono attività istituzionale e commerciale, che hanno scelto il regime fiscale agevolato, calcolano la base imponibile IRAP sommando al reddito ottenuto ai fini IRES (*applicando cioè il coefficiente di redditività del 3 per cento sui proventi commerciali conseguiti*) i seguenti costi non deducibili ai fini IRAP:

- le retribuzioni pagate al personale dipendente e redditi assimilati;
- i compensi erogati per prestazioni di lavoro autonomo non abituale;
- gli interessi passivi.

Il reddito imponibile e l'ammontare dell'imposta dovuta dovranno essere dichiarati presentando il Modello UNICO - Enti Non Commerciali.

17.2.3 esercizio dell'opzione

L'opzione viene esercitata da coloro che già svolgono attività commerciale e pertanto sono in possesso di partita IVA, mediante invio di lettera raccomandata al competente ufficio Entrate, contemporaneamente la comunicazione va inoltrata alla SIAE competente per territorio, o nei 30 giorni successivi all'inizio dell'attività.

L'effetto dell'opzione avrà inizio dall'anno successivo a quello in cui è richiesta ed avrà la durata minima di cinque anni.

17.2.4 aliquota e calcolo dell'imposta

L'importo dell'IRAP dovuta e da versare si ottiene applicando sulla base imponibile la percentuale del 3,90 per cento²⁴ (o altra aliquota prevista da legge regionale).

17.2.5 presentazione dichiarazione

La dichiarazione ai fini IRAP non deve essere presentata dagli enti che svolgono esclusivamente attività non commerciale e non si siano avvalsi dell'aiuto retribuito di collaboratori e dipendenti (Circolare Ministero delle Finanze 141/E del 04/06/1998).

²⁴ Con la legge finanziaria 2008 (Art. 1 comma 226) l'aliquota del 4,25% è stata abbassata al 3,9%.



18. Imposte indirette

Sono definite indirette quelle imposte che colpiscono la ricchezza nel momento in cui essa viene consumata ovvero trasferita.

Queste imposte creano un divario tra i prezzi praticati dal produttore ed i prezzi pagati dal consumatore finale; vengono definite anche imposte sui consumi o sui trasferimenti. Tra le imposte indirette ricordiamo: IVA, Imposta di registro, Imposta di bollo, Imposta ipotecaria, Imposta catastale, Imposta sulla pubblicità ecc.).

18.1 – IVA Imposta sul valore aggiunto

L'Imposta sul Valore Aggiunto o IVA è un'imposta regolata dalla legislazione europea.

La sua disciplina, nel nostro Paese, è regolata dal **D.P.R. 633/1972** e successive modifiche, mentre a livello comunitario viene regolata dalla **VI^a Direttiva CEE del 1977**, allo scopo di rendere omogenea l'imposizione indiretta in tutta l'Europa.

L'IVA è il tributo che colpisce l'incremento di valore che il bene subisce nelle singole fasi di produzione e distribuzione, fino ad ricadere totalmente sul consumatore finale.

Per le APS l'IVA ammessa in detrazione è quella relativa agli acquisti effettuati nell'esercizio dell'attività commerciale, purché siano soddisfatte alcune condizioni.

In particolare occorre:

- conservare tutti i documenti di acquisto;
- che i beni o i servizi acquistati o importati siano inerenti all'attività d'impresa;
- che l'attività commerciale sia gestita con contabilità separata rispetto a quella istituzionale;
- che la contabilità sia tenuta, anche per l'attività istituzionale, in modo corretto e trasparente.

18.1.1 - Regime agevolato di determinazione dell'IVA

Sono previsti due regimi forfetari di determinazione dell'IVA, a seconda del volume dei ricavi conseguiti:



- **per le associazioni che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi derivanti da attività commerciali in misura inferiore al limite di 250.000 euro:**

Determinazione dell'IVA in modo forfetario applicando le seguenti percentuali sui proventi conseguiti:

- 50 per cento dell'IVA a debito sui proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali;
- 90 per cento dell'IVA a debito sulle fatture emesse per sponsorizzazioni;
- 2/3 dell'Iva a debito per la cessione o concessione di diritti di ripresa televisiva o trasmissione radiofonica.

L'IVA a debito si versa con periodicità trimestrale con il modello F24 senza maggiorazione dell'1 per cento e non c'è l'obbligo per l'associazione di presentare la dichiarazione Iva annuale.

- **per le associazioni con volume d'affari annuo fino a € 25.822,84.**

In questo caso la base imponibile viene determinata nella misura del 50 per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, senza poter operare la detrazione analitica dell'imposta assolta sugli acquisti.

18.1.2 - Regime agevolato adempimenti

- L'IVA deve essere versata trimestralmente (senza maggiorazioni) entro il 16° giorno del secondo mese successivo alla fine del trimestre, mediante delega unica di pagamento (modello F24);
- Non va presentata la Dichiarazione IVA;
- Non deve essere versato l'acconto IVA.

18.2 - Imposta di registro

L'imposta di registro, disciplinata dal D.P.R. 131 del 26.04.1986 (Testo Unico Registro), rientra nella categoria delle **imposte indirette** in quanto colpisce la manifestazione indiretta di una capacità contributiva come, ad esempio, nel trasferimento di beni.

L'Imposta di registro ha come suo oggetto il "negozio giuridico" e colpisce, in genere, il mero contenuto patrimoniale dell'atto e la sua funzione economica. Si presenta come tributo avente natura

- **di tassa** quando è correlata all'erogazione di un servizio da parte della pubblica amministrazione,
- **di imposta** quando è determinata in proporzione al valore economico dell'atto o del "negozio giuridico."



L'imposta di registro è per sua natura **un'imposta d'atto essendo strettamente collegata ad un atto o negozio giuridico ed alla sua conseguente estrinsecazione in un documento cartaceo**: proprio dalla presenza di quest'ultimo e dalla sua forma deriva l'assoggettabilità o meno al tributo.

Per le APS non sono previsti particolari benefici.

18.3 - Imposta di bollo

A differenza dell'imposta di registro, l'imposta di bollo attiene all'aspetto formale dell'atto e ha come suo oggetto diretto la "carta" nella quale il negozio giuridico o altro atto civile, commerciale, giudiziale e stragiudiziale sono contenuti.

Oggetto dell'imposta di bollo è, dunque, l'atto scritto sulla carta.

Le APS devono versare l'imposta di bollo per atti, documenti, istanze, contratti (o copie), estratti, certificazioni e attestazioni da loro poste in essere o richieste.

Le APS sono esenti da imposta di bollo per le ricevute emesse a fronte delle quote associative.

Devono invece applicare la marca da bollo di € 1,81 sulle ricevute che superano gli Euro 77,47 che certificano i servizi resi.

In merito alla prima esenzione (quote associative) si segnala che il fisco con la risoluzione n. 312682 del 21/12/1985 ha ritenuto che l'esenzione deve ritenersi limitata alle quietanze per il versamento di contributi o quote associative per aderire alle predette Associazioni e non può essere estesa alle quietanze relative al pagamento di servizi resi dalle associazioni stesse anche se effettuati in conformità alle proprie finalità istituzionali. Tali quietanze, pertanto, sono soggette all'imposta di bollo quando la somma versata supera Euro 77,47.

Fanno eccezione le associazioni che hanno adottato il regime forfetario ex L. 398/91 che sono esentate dalla certificazione e quindi non applicano la marca da bollo.



19. Privacy - adempimenti DLgs 30 giugno 2003 n. 196

<u>Adempimento</u>	<u>Esonero o semplificazione</u>	<u>Riferimento</u>
Obbligo di informativa	Non è necessario per iscritto	Art. 13
Acquisire il consenso	Obbligatorio quando l'associazione tratta dati sanitari (certificazione medica), o quando l'associazione comunica o diffonde all'esterno i dati dei propri associati	Art. 23 – 24
Notifica al garante	Solo nel caso in cui i dati trattati siano idonei a rivelare la vita sessuale o la sfera psichica, le idee politiche, religiose ecc.	Art. 37
Ottenimento dell'autorizzazione dal garante	Sono esonerate dalla autorizzazione generale n. 3/2009 anche con riferimento ai dati sanitari	Art. 40
Adottare misure minime	A seconda del metodo utilizzato per trattare i dati	Art. 33 e 36



Legge del 7 dicembre 2000 n. 383
“Disciplina delle associazioni di promozione sociale”
Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 300 del 27/12/2000

Capo I

DISPOSIZIONI GENERALI

Art. 1. (Finalità e oggetto della legge)

1. La Repubblica riconosce il valore sociale dell'associazionismo liberamente costituito e delle sue molteplici attività come espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo; ne promuove lo sviluppo in tutte le sue articolazioni territoriali, nella salvaguardia della sua autonomia; favorisce il suo apporto originale al conseguimento di finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale.

2. La presente legge, in attuazione degli articoli 2, 3, secondo comma, 4, secondo comma, 9 e 18 della Costituzione, detta principi fondamentali e norme per la valorizzazione dell'associazionismo di promozione sociale e stabilisce i principi cui le regioni e le province autonome devono attenersi nel disciplinare i rapporti fra le istituzioni pubbliche e le associazioni di promozione sociale nonché i criteri cui debbono uniformarsi le amministrazioni statali e gli enti locali nei medesimi rapporti.

3. La presente legge ha, altresì, lo scopo di favorire il formarsi di nuove realtà associative e di consolidare e rafforzare quelle già esistenti che rispondono agli obiettivi di cui al presente articolo.

Art. 2. (Associazioni di promozione sociale)

1. Sono considerate associazioni di promozione sociale le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e i loro coordinamenti o federazioni costituiti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati.

2. Non sono considerate associazioni di promozione sociale, ai fini e per gli effetti della presente legge, i partiti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni dei datori di lavoro, le associazioni professionali e di categoria e tutte le associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati.

3. Non costituiscono altresì associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Art. 3. (Atto costitutivo e statuto)

1. Le associazioni di promozione sociale si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
- e) l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- f) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative. In relazione alla particolare natura di talune associazioni, il Ministro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione;
- g) i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi;
- h) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- i) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- l) l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

Art. 4. (Risorse economiche)

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



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

2. Le associazioni di promozione sociale sono tenute per almeno tre anni alla conservazione della documentazione, con l'indicazione dei soggetti eroganti, relativa alle risorse economiche di cui al comma 1, lettere b), c), d), e), nonché, per le risorse economiche di cui alla lettera g), della documentazione relativa alle erogazioni liberali se finalizzate alle detrazioni di imposta e alle deduzioni dal reddito imponibile di cui all'articolo 22.

Art. 5. (Donazioni ed eredità)

1. Le associazioni di promozione sociale prive di personalità giuridica possono ricevere donazioni e, con beneficio di inventario, lasciti testamentari, con l'obbligo di destinare i beni ricevuti e le loro rendite al conseguimento delle finalità previste dall'atto costitutivo e dallo statuto.

2. I beni pervenuti ai sensi del comma 1 sono intestati alle associazioni. Ai fini delle trascrizioni dei relativi acquisti si applicano gli articoli 2659 e 2660 del codice civile.

Art. 6. (Rappresentanza)

1. Le associazioni di promozione sociale anche non riconosciute sono rappresentate in giudizio dai soggetti ai quali, secondo lo statuto, è conferita la rappresentanza legale.

2. Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione di promozione sociale i terzi creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione medesima e, solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Capo II

REGISTRI E OSSERVATORI DELL'ASSOCIAZIONISMO

Sezione I

Registri nazionale, regionali e provinciali

Art. 7. (Registri)

1. Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri – Dipartimento per gli affari sociali è istituito un registro nazionale al quale possono iscriversi, ai fini dell'applicazione della presente legge, le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, costituite ed operanti da almeno un anno. Alla tenuta del registro si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.

2. Per associazioni di promozione sociale a carattere nazionale si intendono quelle che svolgono attività in almeno cinque regioni ed in almeno venti province del territorio nazionale.

3. L'iscrizione nel registro nazionale delle associazioni a carattere nazionale comporta il diritto di automatica iscrizione nel registro medesimo dei relativi livelli di organizzazione territoriale e dei circoli affiliati, mantenendo a tali soggetti i benefici connessi alla iscrizione nei registri di cui al comma 4.

4. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano istituiscono, rispettivamente, registri su scala regionale e provinciale, cui possono iscriversi tutte le associazioni in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, che svolgono attività, rispettivamente, in ambito regionale o provinciale.

Art. 8. (Disciplina del procedimento per le iscrizioni ai registri nazionale, regionali e provinciali)

1. Il Ministro per la solidarietà sociale, entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, emana un apposito regolamento che disciplina il procedimento per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione delle associazioni a carattere nazionale nel registro nazionale di cui all'articolo comma 1, e la periodica revisione dello stesso, nel rispetto della legge 7 agosto 1990, n. 241.



2. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano disciplinano con proprie leggi, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, l'istituzione dei registri di cui all'articolo 7, comma 4, i procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e di cancellazione delle associazioni che svolgono attività in ambito regionale o provinciale nel registro regionale o provinciale nonché la periodica revisione dei registri regionali e provinciali, nel rispetto dei principi della legge 7 agosto 1990, n. 241. Le regioni e le province autonome trasmettono altresì annualmente copia aggiornata dei registri all'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11.

3. Il regolamento di cui al comma 1 e le leggi regionali e provinciali di cui al comma 2 devono prevedere un termine per la conclusione del procedimento e possono stabilire che, decorso inutilmente il termine prefissato, l'iscrizione si intenda assentita.

4. L'iscrizione nei registri è condizione necessaria per stipulare le convenzioni e per usufruire dei benefici previsti dalla presente legge e dalle leggi regionali e provinciali di cui al comma 2.

Art. 9. (Atti soggetti ad iscrizione nei registri)

1. Nei registri di cui all'articolo 7 devono risultare l'atto costitutivo, lo statuto, la sede dell'associazione e l'ambito territoriale di attività.

2. Nei registri devono essere iscritti altresì le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto, il trasferimento della sede, le deliberazioni di scioglimento.

Art. 10. (Ricorsi avverso i provvedimenti relativi alle iscrizioni e alle cancellazioni)

1. Avverso i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e avverso i provvedimenti di cancellazione è ammesso ricorso in via amministrativa, nel caso si tratti di associazioni a carattere nazionale, al Ministro per la solidarietà sociale, che decide previa acquisizione del parere vincolante dell'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11; nel caso si tratti di associazioni che operano in ambito regionale o nell'ambito delle province autonome di Trento e di Bolzano, al presidente della giunta regionale o provinciale, previa acquisizione del parere vincolante dell'osservatorio regionale previsto dall'articolo 14.

2. Avverso i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e avverso i provvedimenti di cancellazione è ammesso, in ogni caso, entro sessanta giorni, ricorso al tribunale amministrativo regionale competente, che decide, in camera di consiglio, nel termine di trenta giorni dalla scadenza del termine per il deposito del ricorso, sentiti i difensori delle parti che ne abbiano fatto richiesta. La decisione del tribunale è appellabile, entro trenta giorni dalla sua notifica, al Consiglio di Stato, il quale decide con le stesse modalità entro sessanta giorni.

Sezione II

Osservatorio nazionale e osservatori regionali dell'associazionismo

Art. 11. (Istituzione e composizione dell'Osservatorio nazionale)

1. In sede di prima attuazione della presente legge, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro per la solidarietà sociale, è istituito l'Osservatorio nazionale dell'associazionismo, di seguito denominato «Osservatorio», presieduto dal Ministro per la solidarietà sociale, composto da 26 membri, di cui 10 rappresentanti delle associazioni a carattere nazionale maggiormente rappresentative, 10 rappresentanti estratti a sorte tra i nominativi indicati da altre associazioni e 6 esperti.

2. Le associazioni di cui al comma 1 devono essere iscritte nei registri ai rispettivi livelli.

3. L'Osservatorio elegge un vicepresidente tra i suoi componenti di espressione delle associazioni.

4. L'Osservatorio si riunisce al massimo otto volte l'anno, dura in carica tre anni ed i suoi componenti non possono essere nominati per più di due mandati.

5. Per il funzionamento dell'Osservatorio è autorizzata la spesa massima di lire 225 milioni per il 2000 e di lire 450 milioni annue a decorrere dal 2001.

6. Entro tre anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, il Ministro per la solidarietà sociale, sentite le Commissioni parlamentari competenti, emana un regolamento per disciplinare le modalità di elezione dei membri dell'Osservatorio nazionale da parte delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali.

7. Alle attività di segreteria connesse al funzionamento dell'Osservatorio si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.

Art. 12. (Funzionamento e attribuzioni)

1. Per lo svolgimento dei suoi compiti l'Osservatorio, che ha sede presso il Dipartimento per gli affari sociali, adotta un apposito regolamento entro sessanta giorni dall'insediamento.

2. Con regolamento, approvato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri ai sensi della legge 23 agosto 1988, n. 400, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono disciplinati le



procedure per la gestione delle risorse assegnate all'Osservatorio e i rapporti tra l'Osservatorio e il Dipartimento per gli affari sociali.

3. All'Osservatorio sono assegnate le seguenti competenze:

- a) assistenza alla Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari sociali, nella tenuta e nell'aggiornamento del registro nazionale;
- b) promozione di studi e ricerche sull'associazionismo in Italia e all'estero;
- c) pubblicazione di un rapporto biennale sull'andamento del fenomeno associativo e sullo stato di attuazione della normativa europea, nazionale e regionale sull'associazionismo;
- d) sostegno delle iniziative di formazione e di aggiornamento per lo svolgimento delle attività associative nonchè di progetti di informatizzazione e di banche dati nei settori disciplinati dalla presente legge;
- e) pubblicazione di un bollettino periodico di informazione e promozione di altre iniziative volte alla diffusione della conoscenza dell'associazionismo, al fine di valorizzarne il ruolo di promozione civile e sociale;
- f) approvazione di progetti sperimentali elaborati, anche in collaborazione con gli enti locali, dalle associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7 per fare fronte a particolari emergenze sociali e per favorire l'applicazione di metodologie di intervento particolarmente avanzate;
- g) promozione di scambi di conoscenze e forme di collaborazione fra le associazioni di promozione sociale italiane e fra queste e le associazioni straniere;
- h) organizzazione, con cadenza triennale, di una conferenza nazionale sull'associazionismo, alla quale partecipino i soggetti istituzionali e le associazioni interessate;
- i) esame dei messaggi di utilità sociale redatti dalle associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7, loro determinazione e trasmissione alla Presidenza del Consiglio dei ministri.

4. Per lo svolgimento dei propri compiti l'Osservatorio si avvale delle risorse umane e strumentali messe a disposizione dal Dipartimento per gli affari sociali.

5. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 745 milioni per il 2000 e di lire 1.490 milioni annue a decorrere dal 2001.

Art. 13. (Fondo per l'associazionismo)

1. È istituito, presso la Presidenza del Consiglio dei ministri – Dipartimento per gli affari sociali, il Fondo per l'associazionismo, finalizzato a sostenere finanziariamente le iniziative ed i progetti di cui alle lettere *d)* e *f)* del comma 3 dell'articolo 12.

2. Per il funzionamento del Fondo è autorizzata la spesa massima di lire 4.650 milioni per il 2000, 14.500 milioni per il 2001 e 20.000 milioni annue a decorrere dal 2002.

Art. 14. (Osservatori regionali)

1. Le regioni istituiscono osservatori regionali per l'associazionismo con funzioni e modalità di funzionamento da stabilire con la legge regionale di cui all'articolo 8, comma 2.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo e dell'articolo 7, comma 4, è autorizzata la spesa di lire 150 milioni per il 2000 e di lire 300 milioni annue a decorrere dal 2001.

3. Al riparto delle risorse di cui al comma 2 si provvede con decreto del Ministro per la solidarietà sociale, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

Art. 15. (Collaborazione dell'ISTAT)

1. L'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) è tenuto a fornire all'Osservatorio adeguata assistenza per l'effettuazione di indagini statistiche a livello nazionale e regionale e a collaborare nelle medesime materie con gli osservatori regionali.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa di lire 50 milioni per il 2000 e di lire 100 milioni annue a decorrere dal 2001.

Art. 16. (Rapporti con l'Osservatorio nazionale per il volontariato)

1. L'Osservatorio svolge la sua attività in collaborazione con l'Osservatorio nazionale per il volontariato di cui all'articolo 12 della legge 11 agosto 1991, n. 266, sulle materie di comune interesse.

2. L'Osservatorio e l'Osservatorio nazionale per il volontariato sono convocati in seduta congiunta almeno una volta all'anno, sotto la presidenza del Ministro per la solidarietà sociale o di un suo delegato.

3. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 50 milioni annue a decorrere dal 2000.



Art. 17. (Partecipazione alla composizione del CNEL)

1. L'Osservatorio e l'Osservatorio nazionale per il volontariato designano dieci membri del Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (CNEL), scelti fra le persone indicate dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato maggiormente rappresentative.

2. L'alinea del comma 1 dell'articolo 2 della legge 30 dicembre 1986, n. 936, è sostituito dal seguente: «Il Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro è composto di esperti, rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato e rappresentanti delle categorie produttive, in numero di centoventuno, oltre al presidente, secondo la seguente ripartizione:».

3. All'articolo 2, comma 1, della citata legge n. 936 del 1986, dopo il numero I), è inserito il seguente:

«1-bis) dieci rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato dei quali, rispettivamente, cinque designati dall'Osservatorio nazionale dell'associazionismo e cinque designati dall'Osservatorio nazionale per il volontariato;».

4. All'articolo 4 della citata legge n. 936 del 1986, dopo il comma 2 è inserito il seguente:

«2-bis. I rappresentanti delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato sono designati ai sensi delle norme vigenti. Le designazioni sono comunicate al Presidente del Consiglio dei ministri».

5. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 240 milioni per il 2000 e di lire 482 milioni annue a decorrere dal 2001.

Capo III

PRESTAZIONI DEGLI ASSOCIATI, DISCIPLINA FISCALE E AGEVOLAZIONI

Sezione I

Prestazioni degli associati

Art. 18. (Prestazioni degli associati)

1. Le associazioni di promozione sociale si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali.

2. Le associazioni possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati.

Art. 19. (Flessibilità nell'orario di lavoro)

1. Per poter espletare le attività istituzionali svolte anche in base alle convenzioni di cui all'articolo 30, i lavoratori che facciano parte di associazioni iscritte nei registri di cui all'articolo 7 hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità dell'orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.

Sezione II

Disciplina fiscale, diritti e altre agevolazioni

Art. 20. (Prestazioni in favore dei familiari degli associati)

1. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati sono equiparate, ai fini fiscali, a quelle rese agli associati.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 2.700 milioni per il 2000, lire 5.400 milioni per il 2001 e lire 5.400 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 21. (Imposta sugli intrattenimenti)

1. In deroga alla disposizione di cui all'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, come modificato, da ultimo, dal decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 60, le quote e i contributi corrisposti alle associazioni di promozione sociale non concorrono alla formazione della base imponibile, ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 3.500 milioni per il 2001 e lire 3.500 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 22. (Erogazioni liberali)

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

a) all'articolo 13-bis:

1) al comma 1, relativo alle detrazioni di imposta per oneri sostenuti, dopo la lettera *i-ter*) è aggiunta la seguente: «*i-quater*) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Si applica l'ultimo periodo della lettera *i-bis*)»;



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

b) all'articolo 65, comma 2, relativo agli oneri di utilità sociale deducibili ai fini della determinazione del reddito di impresa, dopo la lettera c-septies) è aggiunta la seguente: «c-octies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 3 milioni di lire o al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge»;

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

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

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

2. Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente articolo è autorizzata la spesa massima di lire 71.500 milioni per il 2001 e lire 41.000 milioni a decorrere dal 2002.

Art. 23. (Tributi locali)

1. Gli enti locali possono deliberare riduzioni sui tributi di propria competenza per le associazioni di promozione sociale, qualora non si trovino in situazioni di dissesto ai sensi del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, e successive modificazioni.

Art. 24. (Accesso al credito agevolato e privilegi)

1. Le provvidenze creditizie e fideiussorie previste dalle norme per le cooperative e i loro consorzi sono estese, senza ulteriori oneri per lo Stato, alle associazioni di promozione sociale e alle organizzazioni di volontariato iscritte nei rispettivi registri che, nell'ambito delle convenzioni di cui all'articolo 30, abbiano ottenuto l'approvazione di uno o più progetti di opere e di servizi di interesse pubblico inerenti alle finalità istituzionali.

2. I crediti delle associazioni di promozione sociale per i corrispettivi dei servizi prestati e per le cessioni di beni hanno privilegio generale sui beni mobili del debitore ai sensi dell'articolo 2751-bis del codice civile.

3. I crediti di cui al comma 2 sono collocati, nell'ordine dei privilegi, subito dopo i crediti di cui alla lettera c) del secondo comma dell'articolo 2777 del codice civile.

Art. 25. (Messaggi di utilità sociale)

1. Ai sensi dell'articolo 3 della legge 7 giugno 2000, n. 150, la Presidenza del Consiglio dei ministri trasmette alla società concessionaria del servizio pubblico radiotelevisivo i messaggi di utilità sociale ricevuti dall'Osservatorio.

2. All'articolo 6, primo comma, della legge 14 aprile 1975, n. 103, dopo le parole: «alle associazioni nazionali del movimento cooperativo giuridicamente riconosciute,» sono inserite le seguenti: «alle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali,».

Art. 26. (Diritto all'informazione ed accesso ai documenti amministrativi)

1. Alle associazioni di promozione sociale è riconosciuto il diritto di accesso ai documenti amministrativi di cui all'articolo 22, comma 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241.

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

Art. 27. (Tutela degli interessi sociali e collettivi)

1. Le associazioni di promozione sociale sono legittimate:

a) a promuovere azioni giurisdizionali e ad intervenire nei giudizi promossi da terzi, a tutela dell'interesse dell'associazione;

b) ad intervenire in giudizi civili e penali per il risarcimento dei danni derivanti dalla lesione di interessi collettivi concernenti le finalità generali perseguite dall'associazione;

c) a ricorrere in sede di giurisdizione amministrativa per l'annullamento di atti illegittimi lesivi degli interessi collettivi relativi alle finalità di cui alla lettera b).



2. Le associazioni di promozione sociale sono legittimate altresì ad intervenire nei procedimenti amministrativi ai sensi dell'articolo 9 della legge 7 agosto 1990, n. 241.

Art. 28. (Accesso al Fondo sociale europeo)

1. Il Governo, d'intesa con le regioni e con le province autonome di Trento e di Bolzano, promuove ogni iniziativa per favorire l'accesso delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato ai finanziamenti del Fondo sociale europeo per progetti finalizzati al raggiungimento degli obiettivi istituzionali, nonché, in collaborazione con la Commissione delle Comunità europee, per facilitare l'accesso ai finanziamenti comunitari, inclusi i prefinanziamenti da parte degli Stati membri e i finanziamenti sotto forma di sovvenzioni globali.

Art. 29. (Norme regionali e delle province autonome)

1. Le leggi regionali e le leggi delle province autonome di Trento e di Bolzano concorrono alla promozione e favoriscono lo sviluppo dell'associazionismo di promozione sociale, salvaguardandone l'autonomia di organizzazione e di iniziativa.

Art. 30. (Convenzioni)

1. Lo Stato, le regioni, le province autonome di Trento e di Bolzano, le province, i comuni e gli altri enti pubblici possono stipulare convenzioni con le associazioni di promozione sociale, iscritte da almeno sei mesi nei registri di cui all'articolo 7, per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto verso terzi.

2. Le convenzioni devono contenere disposizioni dirette a garantire l'esistenza delle condizioni necessarie a svolgere con continuità le attività stabilite dalle convenzioni stesse. Devono inoltre prevedere forme di verifica delle prestazioni e di controllo della loro qualità nonché le modalità di rimborso delle spese.

3. Le associazioni di promozione sociale che svolgono attività mediante convenzioni devono assicurare i propri aderenti che prestano tale attività contro gli infortuni e le malattie connessi con lo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

4. Con decreto del Ministro per la solidarietà sociale, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono individuati meccanismi assicurativi semplificati con polizze anche numeriche o collettive e sono disciplinati i relativi controlli.

5. La copertura assicurativa di cui al comma 3 è elemento essenziale della convenzione e gli oneri relativi sono a carico dell'ente con il quale viene stipulata la convenzione medesima.

6. Le prescrizioni di cui al presente articolo si applicano alle convenzioni stipulate o rinnovate successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 31. (Strutture e autorizzazioni temporanee per manifestazioni pubbliche)

1. Le amministrazioni statali, con le proprie strutture civili e militari, e quelle regionali, provinciali e comunali possono prevedere forme e modi per l'utilizzazione non onerosa di beni mobili e immobili per manifestazioni e iniziative temporanee delle associazioni di promozione sociale e delle organizzazioni di volontariato previste dalla legge 11 agosto 1991, n. 266, nel rispetto dei principi di trasparenza, di pluralismo e di uguaglianza.

2. Alle associazioni di promozione sociale, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, il sindaco può concedere autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande in deroga ai criteri e parametri di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 25 agosto 1991, n. 287. Tali autorizzazioni sono valide soltanto per il periodo di svolgimento delle predette manifestazioni e per i locali o gli spazi cui si riferiscono e sono rilasciate alla condizione che l'addetto alla somministrazione sia iscritto al registro degli esercenti commerciali.

3. Le associazioni di promozione sociale sono autorizzate ad esercitare attività turistiche e ricettive per i propri associati. Per tali attività le associazioni sono tenute a stipulare polizze assicurative secondo la normativa vigente. Possono, inoltre, promuovere e pubblicizzare le proprie iniziative attraverso i mezzi di informazione, con l'obbligo di specificare che esse sono riservate ai propri associati.

Art. 32. (Strutture per lo svolgimento delle attività sociali)

1. Lo Stato, le regioni, le province e i comuni possono concedere in comodato beni mobili ed immobili di loro proprietà, non utilizzati per fini istituzionali, alle associazioni di promozione sociale e alle organizzazioni di volontariato previste dalla legge 11 agosto 1991, n. 266, per lo svolgimento delle loro attività istituzionali.

2. All'articolo 1, comma 1, della legge 11 luglio 1986, n. 390, dopo la lettera *b*), è inserita la seguente:

«*b-bis*) ad associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali;».

3. All'articolo 32, comma 3, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, dopo le parole: «senza fini di lucro,» sono inserite le seguenti: «nonché ad associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale e regionali.» Per gli oneri derivanti dall'attuazione del presente comma è autorizzata la spesa di lire 1.190 milioni annue a decorrere dall'anno 2000.



4. La sede delle associazioni di promozione sociale ed i locali nei quali si svolgono le relative attività sono compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee previste dal decreto del Ministro per i lavori pubblici 2 aprile 1968, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 97 del 16 aprile 1968, indipendentemente dalla destinazione urbanistica.

5. Per concorrere al finanziamento di programmi di costruzione, di recupero, di restauro, di adattamento, di adeguamento alle norme di sicurezza e di straordinaria manutenzione di strutture o edifici da utilizzare per le finalità di cui al comma 1, per la dotazione delle relative attrezzature e per la loro gestione, le associazioni di promozione sociale sono ammesse ad usufruire, nei limiti delle risorse finanziarie disponibili, di tutte le facilitazioni o agevolazioni previste per i privati, in particolare per quanto attiene all'accesso al credito agevolato.

Capo IV

DISPOSIZIONI FINANZIARIE

Art. 33. (*Copertura finanziaria*)

1. All'onere derivante dall'attuazione della presente legge, valutato nella misura di lire 10.000 milioni per l'anno 2000, di lire 98.962 milioni per l'anno 2001 e di lire 73.962 milioni a decorrere dall'anno 2002, si provvede mediante riduzione dello stanziamento iscritto, ai fini del bilancio triennale 2000-2002, nell'ambito dell'unità previsionale di base di parte corrente «Fondo speciale» dello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica per l'anno finanziario 2000, allo scopo parzialmente utilizzando, quanto a lire 10.000 milioni per l'anno 2000, lire 90.762 milioni per l'anno 2001 e lire 67.762 milioni a decorrere dall'anno 2002, l'accantonamento relativo al Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e quanto a lire 8.200 milioni per l'anno 2001 e lire 6.200 milioni a decorrere dall'anno 2002, l'accantonamento relativo al Ministero dell'ambiente.

2. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio.



Decreto Legislativo del 4/12/1997 n. 460
Titolo: organizzazioni non lucrative di utilità sociale

Testo: in vigore dal 24/12/1998
Modificato da: DGL del 19/11/1998 n. 422 art. 5

Art. 10.

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

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

1) assistenza sociale e socio-sanitaria;

2) assistenza sanitaria;

3) beneficenza;

4) istruzione;

5) formazione;

6) sport dilettantistico;

7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;

8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;

9) promozione della cultura e dell'arte;

10) tutela dei diritti civili;

11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;

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

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

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

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

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

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

h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

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

2. Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione,



dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a:

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

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

4. A prescindere dalle condizioni previste ai commi 2 e 3, si considerano comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale le attività statutarie istituzionali svolte nei settori della assistenza sociale e sociosanitaria, della beneficenza, della tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, della tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, della ricerca

scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400, nonché le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

5. Si considerano direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, di cui ai numeri 2), 4), 5), 6), 9) e 10) del comma 1, lettera a), svolte in assenza delle condizioni previste ai commi 2 e 3, nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative

delle stesse. L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e nell'ambito di ciascuno dei settori elencati alla lettera a) del comma 1, le stesse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

Art. 11. Anagrafe delle ONLUS e decadenza dalle agevolazioni

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

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

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



Facsimile Verbale dell'Assemblea costituente.

Il giorno _____ alle ore _____ presso _____

Sito in _____ Via _____ N _____

i Signori di cui all'allegato elenco dei partecipanti, tutti in possesso dei requisiti richiesti dall'art.3 dello Statuto della Unione Nazionale Veterani dello Sport (UNVS) si sono riuniti in Assemblea con lo scopo di addivenire alla costituzione di una nuova Sezione dell'UNVS. In rappresentanza dell'U.N.V.S. sono presenti

Sig _____ qualifica _____

Sig _____ qualifica _____

Dell'Assemblea i presenti eleggono:

Presidente il Sig _____ Segretario il Sig _____

Il Presidente dell'Assemblea constatato che a norma dell'art. 22 dello Statuto dell'Unione i presenti, sono in numero legale per poter procedere alla costituzione di una nuova Sezione dell'U.N.V.S. da la parola al Sig. _____ che illustra all'Assemblea gli scopi e le finalità perseguite dall'Unione. A tale scopo legge e commenta gli articoli dello Statuto.

I presenti accettando lo spirito e la sostanza dello Statuto confermano la loro volontà di voler far parte dell'U.N.V.S. costituendosi in Sezione.

Al fine di poter procedere alle elezioni degli Organi direttivi su invito del Presidente dell'Assemblea elegge scrutatori i Sigg:

Si procede alle varie elezioni.

Otengono voti:

Consiglio Direttivo

Presidente:	Sig _____	voti _____
	Sig _____	voti _____
	Sig _____	voti _____

Consiglieri	Sig _____	voti _____
	Sig _____	voti _____



Collegio dei Revisori dei Conti

Presidente: Sig. _____ voti _____
Sig. _____ voti _____
Membri: Sig. _____ voti _____
Sig. _____ voti _____
Sig. _____ voti _____
Sig. _____ voti _____
Sig. _____ voti _____

Il Presidente dell'Assemblea dichiara pertanto eletti:

Consiglio Direttivo

Presidente:

Sig. _____ voti _____

Consiglieri:

Sig. _____ voti _____

Collegio dei Revisori dei Conti

Presidente: Sig. _____ voti _____

Membri effettivi: Sig. _____ voti _____

Sig. _____ voti _____

Sig. _____ voti _____

Membri supplenti: Sig. _____ voti _____

Sig. _____ voti _____

L'Assemblea quale **sede della Sezione** fissa il seguente indirizzo:

Stabilisce inoltre che la corrispondenza deve essere inviata a :



Elenco dei partecipanti all'Assemblea costituente del:

Il Presidente dell'Assemblea
dell'Assemblea

Il Segretario

Facsimile verbale riunione Consiglio Direttivo

Il giorno _____ alle _____ ore _____
in _____

presso _____ si è riunito il Consiglio
per procedere alle elezioni delle cariche Sezionali così come previsto dall'art. 23
dello Statuto dell'U.N.V.S.

Sono presenti:

Il Presidente Sig: _____

I Consiglieri Sigg.:

Sono risultati eletti:

Vice Presidente Sig. _____ voti _____

Segretario Sig. _____ voti _____

Viene inoltre nominato Addetto Stampa il Sig.

Alle ore _____, nulla più avendo a deliberare la seduta è tolta.

Il Presidente



PIANO DEI CONTI AZIENDE NON PROFIT (*Contenuto dello stato patrimoniale*)

ATTIVO

A) CREDITI VERSO ASSOCIATI PER VERSAMENTO QUOTE

B) IMMOBILIZZAZIONI

I – Immobilizzazioni immateriali

- 1) costi di impianto ed ampliamento
- 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità
- 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili
- 5) avviamento
- 6) immobilizzazioni in corso e acconti
- 7) altre

II – Immobilizzazioni materiali

- 1) terreni e fabbricati
- 2) impianti e attrezzature
- 3) altri beni
- 4) immobilizzazioni in corso e acconti

III – Immobilizzazioni finanziarie

(*con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo*):

- 1) partecipazioni in imprese collegate e controllate
- 2) partecipazioni in imprese diverse
- 2) crediti
- 3) altri titoli

C) ATTIVO CIRCOLANTE

I – Rimanenze:

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo,
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati,
- 3) lavori in corso su ordinazione,
- 4) prodotti finiti e merci,
- 5) materiale generico contribuito da terzi e da utilizzare in occasione di attività fund-raising²⁵
- 6) acconti;

²⁵ ***fund raising*** si intende l'attività volta a sviluppare i fondi necessari a sostenere un'azione senza finalità di lucro. Trova le sue origini nell'azione delle organizzazioni ***non profit***, anche se, attualmente, il fund raising viene praticato anche da enti e servizi pubblici e da aziende che promuovono iniziative a scopo sociale



II- Crediti

(con separata indicazione, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo):

- 1) verso clienti,
- 2) Crediti per liberalità da ricevere
- 3) Crediti verso aziende non profit collegati o controllati
- 4) Crediti verso imprese collegate o controllate
- 5) Crediti verso altri

III- Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:

- 1) partecipazioni
- 2) altri titoli

IV- Disponibilità liquide

- 1) depositi bancari e postali;
- 2) assegni;
- 3) denaro e valori in cassa;

D) RATEI E RISCOINTI

PASSIVO

A) PATRIMONIO NETTO:

I – Patrimonio libero

- 1) Risultato gestionale esercizio in corso
 - 2) Risultato gestionale da esercizi precedenti
 - 3) Riserve statutarie
 - 4) Contributi in conto capitale liberamente utilizzabili
- II – Fondo di dotazione dell'azienda (se previsto)
- III – Patrimonio vincolato
- 1) Fondi vincolati destinati da terzi
 - 2) Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali
 - 3) Contributi in conto capitale vincolati da terzi
 - 4) Contributi in conto capitale vincolati dagli organi istituzionali
 - 5) Riserve vincolate (per progetti specifici, o altro)

B) FONDI PER RISCHI E ONERI

- 1) per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
- 2) altri.

C) TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO DI LAVORO SUBORDINATO

D) DEBITI

(con separata indicazione, per ciascuna voce dei debiti, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo):

- 1) Titoli di solidarietà ex art. 29 del D. Lgs. n. 460;



- 2) Debiti per contributi ancora da erogare;
- 3) Debiti verso banche;
- 4) Debiti verso altri finanziatori;
- 5) acconti;
- 6) Debiti verso fornitori;
- 7) Debiti tributari;
- 8) Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale
- 9) Debiti per rimborsi spese nei confronti di lavoratori volontari
- 10) Debiti verso aziende non profit collegate e collegate
- 11) Debiti verso imprese collegate e controllate
- 12) altri debiti.

E) RATEI E RISCOINTI

RENDICONTO GESTIONALE A PROVENTI ED ONERI (SEZIONI DIVISE E CONTRAPPOSTE)

ONERI

1) Oneri da attività tipiche

- 1.1) Materie prime
- 1.2) Servizi
- 1.3) Godimento beni di terzi
- 1.4) Personale
- 1.5) Ammortamenti
- 1.6) Oneri diversi di gestione

2) Oneri promozionali

- 2.1) Raccolta 1
- 2.2) Raccolta 2
- 2.3) Raccolta 3
- 2.4) Attività ordinaria di promozione

3) Oneri da attività accessorie

- 3.1) Da contributi su progetti
- 3.2) Servizi
- 3.3) Godimento beni di terzi
- 3.4) Personale 3.4) Da non soci
- 3.5) Ammortamenti
- 3.6) Oneri diversi di gestione

PROVENTI

1) Proventi da attività tipiche

- 1.1) Da contributi su progetti
- 1.2) Da contratti con enti pubblici
- 1.3) Da soci ed associati
- 1.4) Da non soci
- 1.5) Altri proventi

2) Proventi da raccolta fondi e di raccolta fondi

- 2.1) Raccolta 1
- 2.2) Raccolta 2
- 2.3) Raccolta 3
- 2.4) Altri

3) Proventi da attività accessorie

- 3.1) Da contributi su progetti
- 3.2) Da contratti con enti pubblici
- 3.3) Da soci ed associati
- 3.4) Da non soci
- 3.5) Altri proventi



4) Oneri finanziari e patrimoniali

- 4.1) Su prestiti bancari
- 4.2) Su altri prestiti
- 4.3) Da patrimonio edilizio
- 4.4) Da altri beni patrimoniali

5) Oneri straordinari

- 5.1) Da attività finanziaria
- 5.2) Da attività immobiliari
- 5.3) Da altre attività

6) Oneri di supporto generale

- 6.1) Materie prime
- 6.2) Servizi
- 6.3) Godimento beni di terzi
- 6.4) Personale
- 6.5) Ammortamenti
- 6.6) Oneri diversi di gestione

7) Altri oneri

8) Risultato gestionale positivo

4) Proventi finanziari e patrimoniali

- 4.1) Da depositi bancari
- 4.2) Su altri prestiti 4.2) Da altre at
- 4.3) Da patrimonio edilizio
- 4.4) Da altri beni patrimoniali

5) Proventi straordinari

- 5.1) Da attività finanziaria
- 5.2) Da attività immobiliari
- 5.3) Da altre attività

7) Altri proventi

Risultato gestionale negativo