

I temi che affronteremo

- **Il contesto giuridico generale del Non Profit con particolare riferimento ad OdV e APS**
- **Il D.Lgs 460/97 e la normativa Onlus**
- **La distinzione tra attività associative istituzionali , decommercializzate e commerciali**
- **Cenni sulla L.398/91**
- **Cenni sul Mod. EAS**

Una indispensabile premessa...

....quando si parla di Associazionismo - al di là dei temi “di cornice” che affronteremo insieme oggi - occorre essere consapevoli che la risposta “giusta” quasi sempre dovrà essere frutto del “combinato disposto” tra:

- **Ambito giuridico =**
- **Obblighi derivanti dalla natura di ciò che si è in quanto ente**

- **Ambito fiscale=**
- **obblighi derivanti dalla natura (oggettiva e/o soggettiva) dei rapporti economici che l'ente intrattiene**

- **Ambito amministrativo=**
- **Obblighi derivanti dalla natura delle attività che l'ente organizza**

Il concetto di “mancanza di scopo di lucro”

- **L'obiettivo primario intorno al quale convergono le persone - nel momento in cui aderiscono ad un ente senza scopo di lucro - non può mai essere quello di realizzare un risultato economico finalizzato alla redistribuzione tra i soci , bensì quello di perseguire un fine ideale comune, pur adottando – al fine di raggiungerlo - strutture e forme organizzative atte allo scopo.**

- **“Senza scopo di lucro” quindi non significa necessariamente “disorganizzato” bensì che la ricchezza prodotta con l'attività svolta – magari anche attraverso l'utilizzo di idonei strumenti organizzativi purchè coerenti allo scopo - sarà finalizzata esclusivamente al perseguimento di quel fine ideale comune sancito nel “patto associativo”.**
- **Detto in altre parole significa che non necessariamente il rendiconto di un'ente senza scopo di lucro deve “chiudere a zero”, bensì che l'eventuale avanzo di gestione va obbligatoriamente destinato a fini coerenti la finalità dell'ente.**

**Quali sono le diverse forme - nel
nostro ordinamento - che un ente
senza scopo di lucro può assumere
in relazione alla propria natura
civilistica?**

<u>natura civilistica</u>		<u>referimen to</u>	<u>natura dell'atto di costituzione</u>	<u>forma</u>	<u>risorse</u>
con personalità giuridica	senza personalità giuridica	libro I° C.C.			
associazioni riconosciute		art.12/35	contratto tra le parti	atto pubblico	patrimonio
fondazioni			atto unilaterale	atto pubblico	patrimonio
	associazioni non riconosciute	art.36/38	contratto tra le parti	forma libera	fondo comune
	comitati	art.39/42	contratto tra le parti	a seconda dei casi	a seconda dei casi

**Cosa presuppone la personalità
giuridica di un ente senza scopo
di lucro ?**

La personalità giuridica dell'ente corrisponde alla sua capacità di rappresentarsi in proprio e non attraverso terzi (DPR 361/2000)

Sono quindi enti
con personalità
giuridica

- le associazioni riconosciute
- le fondazioni

Sono quindi enti
senza personalità
giuridica

- le associazioni non riconosciute
- i comitati

**Definita la natura civilistica – ma
indipendentemente da essa -
quali sono le diverse forme che
un ente senza scopo di lucro può
assumere in relazione alle
norme speciali?**

<u>Associazioni riconosciute e non</u>	Ass.ni genericamente dette	Codice Civile art.12/38
	Associazioni promozione sociale	Legge 383/2000
	Associazioni di Volontariato	Legge 266/91
	Organizzazioni non Governative	Legge 49/87
	Associazioni sportive dilettantistiche	Legge 342/2000

La centralità dello statuto nell'attuale normativa

- **La Costituzione italiana riconosce ai cittadini il diritto di associarsi liberamente per fini che non siano vietati dalla legge penale (ART. 18) senza alcuna autorizzazione, sino a non prevedere nemmeno la costituzione in forma scritta - nel caso delle associazioni non riconosciute -**
- **Lo Statuto è quindi affidato alla libera espressione della volontà – anche verbale - dei soci**

Ma - esclusivamente in relazione al riconoscimento di condizioni di maggior favore - la normativa oggi in vigore (sia giuridica che fiscale) pone come condizione , oltre alla forma scritta , alcuni “vincoli” da inserire obbligatoriamente negli statuti in relazione

- **alla natura delle attività e/o allo status dei destinatari a cui l'ente si rivolge (ad esempio le ass. volontariato ex lege 266/91)**
- **alla qualità partecipativa e democratica qualificante il tipo di rapporto associativo (caso tipico delle A.P. S. ex lege 383/2000)**

Quindi – fatte salve in ogni tipologia associativa la comune radice civilistica (l'idealità delle finalità e la mancanza di scopo di lucro)

la normativa attuale prevede una netta distinzione tra :

- **le associazioni a vocazione solidaristica (tipica del volontariato)**
- **rispetto quelle a vocazione mutualistica (tipica delle APS)**

Le Associazioni di Volontariato - costituite ai sensi della legge 266/91 - si caratterizzano infatti per alcuni tratti distintivi quali

- **I beneficiari dell'attività sono estranei all'ente**
- **Il servizio erogato non può mai dare origine ad un corrispettivo da parte di chi ne beneficia**
- **Le fonti di finanziamento sono definite con estremo rigore e limitate per tipologia della fonte**
- **Le prestazioni sono rese grazie all'apporto di lavoro svolto in modo prevalente, determinante volontario e gratuito da parte dei soci dell'ente.**

- **I soci non possono intrattenere in alcuna forma rapporti di lavoro con l'ente, fatto salvo il rimborso delle sole spese effettivamente sostenute**
- **Le eventuali attività commerciali sono limitate nelle tipologie e nelle modalità da specifico Decreto (DM 25 maggio 1995 n.134)**

Quindi occorre tenere presente che

- **L' associazione di volontariato costituita ai sensi della Legge 266/91 concretizza il raggiungimento della propria missione in stretta relazione alla totale gratuità delle prestazioni erogate e alla tipologia delle fonti di entrata, realizzando in questo modo la propria vocazione solidaristica**

Mentre

- **L' Associazione di Promozione Sociale (APS) persegue la propria “mission” - secondo un principio di mutualità – rivolgendo la propria azione prevalentemente al proprio “interno”**
- **Può avvalersi anche di apporto di lavoro da parte dei propri soci (purchè ovviamente in modo non prevalente)**
- **Può prevedere – come legittima forma di “autofinanziamento” - il versamento da parte dei propri soci di corrispettivi specifici per le prestazioni erogate, purchè finalizzati al raggiungimento dello scopo sociale**

Purchè....

Persegua scopi di utilità sociale(art.2 legge 383/2000)

- **Tale utilità sociale si concretizza non tanto nella tipologia di attività quanto nel metodo utilizzato per realizzarla**
- **È quindi l'effettività del rapporto - l' "agire in modo associativo" - attraverso la promozione della partecipazione attiva e consapevole dei soci al progetto associativo complessivo – che qualifica in modo premiante la natura dell'ente**

A proposito di onlus

- **Molto ed impropriamente è stato detto a proposito di questo tema , ma occorre innanzi tutto aver ben chiaro che:**
- **l'acronimo o.n.l.u.s. non definisce uno stato giuridico, bensì esclusivamente una opzione fiscale la quale , come tutte le opzioni, va esercitata attraverso una specifica comunicazione (qualora non sussistano le condizioni previste per le o.n.l.u.s di diritto)**

-

Per accedere a tale regime sono indispensabili alcune precondizioni fondamentali fissate dall'articolo 10 del decreto legislativo 460/97. La normativa in vigore prevede infatti non solamente l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale così come elencate e definite ai commi 1 e 2 dell'art. 10 del D.Lgs 460/97 , ma anche che tali attività siano rientranti in due ben distinte e definite categorie.

- **a) L'assistenza sociale e socio-sanitaria; la beneficenza; la tutela e la valorizzazione dei beni di interesse artistico e storico finanziata con soli apporti economici da parte dello Stato; la tutela dell'ambiente; la ricerca scientifica di interesse sociale.**
- **Tali attività sono considerate a priori come perseguenti scopi diretti alla collettività.**

- In questo caso sarà quindi la natura stessa dell'attività purchè svolta in via esclusiva (fatte salve le sole attività direttamente connesse) a rendere possibile l'adozione del regime agevolativo onlus

b) L'assistenza sanitaria; l'istruzione; la formazione; lo sport dilettantistico; la promozione culturale ed artistica; la tutela dei diritti civili.

- Tali attività sono considerate invece come “perseguenti finalità di solidarietà sociale” solo se e quando esse sono dirette in via esclusiva a beneficio di persone svantaggiate per condizione fisica, psichica, economica o familiare oppure a componenti di collettività estere limitatamente agli aiuti umanitari.**

- In questo caso non sarà quindi la natura dell'attività svolta a rendere possibile l'adozione del regime agevolativo onlus bensì la natura esclusiva dei soggetti svantaggiati a cui essa si rivolge

- **E' proprio in relazione a queste caratteristiche che alcune organizzazioni , per coerenza tra le previsioni del 460/97 e le rispettive norme di riferimento , possono essere considerate onlus di diritto**
- **Associazioni di volontariato ex legge 266/91 iscritte nei registri**
- **Cooperative sociali ex legge 381/91**
- **Organizzazioni Non Governative ex legge 49/87**

- **Occorre ricordare infine che è data facoltà ad alcuni soggetti particolari (APS Nazionali di cui alla Legge 287/91 ed Enti Ecclesiastici) di assumere il regime onlus limitatamente allo svolgimento di una delle diverse tipologie di attività senza perdere la propria natura prevalente**

**In fase costitutiva occorre quindi prestare molta
attenzione a quali e quanti sono gli elementi che ,
in tema di statuto, differenziano in modo
sostanziale
la normativa fiscale
(148 TUIR e Art. 4 DPR 633/72)
rispetto quella speciale, in modo particolare in
tema di Aps**

- **E' utile quindi evidenziare una ad una tali differenze per rendersi conto concretamente di cosa esse comportino (ed intervenire con gli opportuni accorgimenti laddove negli statuti adottati ve ne fossero le esigenze)**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (ires) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Le clausole statutarie
debbono essere inserite
negli atti costitutivi o negli
statuti redatti nella forma
dell'atto pubblico o della
scrittura privata
autenticata o registrata**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (ires) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Nello statuto devono
essere previsti la
denominazione, l'oggetto
sociale l'attribuzione della
rappresentanza legale e
le modalità di scioglimento**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (IRES) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Lo statuto deve prevedere
il divieto di distribuire
anche in modo indiretto
utili, avanzi di gestione,
fondi, riserve o capitale
durante la vita dell'ente**

**Lo statuto deve prevedere
l'assenza di fini di lucro e
il divieto di distribuire i
proventi delle attività
anche in forma indiretta**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (ires) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Obbligo di devolvere il
patrimonio dell'ente.....ad
altra associazione con
finalità analoghe o ai fini di
pubblica utilità**

**Obbligo di devolvere il
patrimonio in caso di
scioglimentoa fini di
utilità sociale**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (ires) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Disciplina uniforme del
rapporto associativo e delle
modalità associative volta a
garantire l'effettività del
rapporto medesimo,
escludendo espressamente la
temporaneità della
partecipazione alla vita
associativa e prevedendo per i
maggioresni il diritto di voto
per l'approvazione e le
modifiche dello statuto e dei
regolamenti e per la nomina
degli organi direttivi
dell'associazione**

**Norme sull'ordinamento
interno ispirate a principi di
democrazie ed uguaglianza
dei diritti e dei doveri di tutti
gli associati con la
previsione dell'elettività delle
cariche...**

**Agevolazioni fiscali
Art. 148 Tuir (IRES) e Art.4
DPR 633/72**

**Status di APS (art. 3 legge
383/2000)**

**Obbligo di redigere e di
approvare annualmente un
rendiconto economico
finanziario secondo le
disposizioni statutarie**

**Obbligo di redazione di
rendiconti economico
finanziari nonché le
modalità di approvazione
degli stessi da parte degli
organi statutari**

Agevolazioni fiscali Art. 148 Tuir (ires) e Art.4 DPR 633/72	Status di APS (art. 3 legge 383/2000)
Eleggibilità libera degli organi amministrativi	
Principio del voto singolo(2532 2°comma c.c.)	
Sovranità dell'assemblea dei soci	
Criteri di ammissione e di esclusione dei soci	
Criteri ed idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari , delle relative deliberazioni , dei bilanci e rendiconti	
Possibilità del voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo anteriore all'1/1/97 preveda tale modalità di voto ai sensi art.2532 ultimo comma c.c. e sempre che le stesse siano prive di una organizzazione a livello locale	
Intrasmissibilità della quota o del contributo associativo	

- **va sottolineato , e lo vedremo meglio in seguito, che in tema di APS esiste una ulteriore difformità tra la normativa fiscale e la legge di riferimento**

definendo le attività decommercializzate per le APS il comma 5 dell'art. 148 tuir (e specularmente la normativa Iva) definisce una ulteriore categoria che non viene però richiamata in sede di 383/2000 :

le Aps Nazionali di cui all'art.3) c.6 lettera e) della Legge 287/91

Cosa si intende per attività istituzionale di un ente non commerciale?

- **Rappresenta l'attività che l'associazione svolge in diretta attuazione dello scopo sociale indicato nello statuto.**
- **E' quindi evidente che deve esserci una relazione chiara tra le finalità dell'ente e le attività che l'ente svolge per realizzare tali finalità**
- **Per definizione l'attività istituzionale più tipica è la raccolta delle quote di adesione tra gli associati**

Quale è invece l'attività commerciale ?

- **Rappresenta l'attività che l'associazione svolge non in diretta attuazione dello scopo sociale**
- **Ha ovviamente come contropartita un corrispettivo**
- **Viene svolta in modo continuativo**

Quindi sarà sempre da considerarsi commerciale l'attività svolta...

- nei confronti di chiunque (associati o meno) qualora essa non abbia come obiettivo il perseguimento delle finalità statutarie
- nei confronti di soggetti con i quali non è stato perfezionato un “patto associativo” (gli associati)
- nei confronti di propri associati , qualora lo statuto dell'ente non preveda tutte le regole di democrazia e di trasparenza previste dal comma 8 dell'art.148 tuir o qualora tali regole restino disattese

Quale è invece l'attività che viene definita “decommercializzata”?

- **Vi sono alcune particolari situazioni, previste dalla riforma fiscale di cui al D.LGS 460/97, per le quali - pur essendo confermata la natura commerciale dell'attività a fronte di un corrispettivo - vengono però soggettivamente riconosciute agli enti associativi che la organizzano delle condizioni fiscali favorevoli , in funzione della loro “vocazione” sociale, così come precedentemente definita**

Nel dettaglio possono essere considerate decommercializzate:

Per tutte le Associazioni di vario genere e di Promozione Sociale

Le entrate derivanti da corrispettivi specifici versate dai soci , ma solo a condizione che l'ente non commerciale adotti le previsioni statutarie di cui all'art.5 D.Lgs 460/97 (poi 148 tuir e art.4 dpr 633/72) escluse quelle esplicitamente indicate

**Limitatamente alle associazioni aderenti alle
Associazioni nazionali riconosciute dal Ministero
degli Interni (di cui all'art.3 comma 6 lettera e)
della legge 287/91)**

- **Le entrate per l'attività di somministrazione di alimenti e bevande purchè essa venga svolta**
 - **nella sede sociale ,**
 - **nei confronti dei propri associati**
 - **in modo complementare alle attività istituzionali**
- **L'attività turistica(*)**

Esiste un regime agevolato per le associazioni?

La Legge 398/91 (66/92) prevede l'adozione di un regime particolarmente agevolato per lo svolgimento di attività commerciali da parte delle “.....associazioni senza scopo di lucro” genericamente definite.

Quali adempimenti prevede la legge 398/91?

- **La richiesta di apertura di partita iva con l'indicazione dell'opzione in sede di Unico ENC quadro VO**
- **la comunicazione dell'avvenuta opzione all'agenzia Siae competente per territorio**
- **la tenuta dei registri iva per contribuenti minori sui quali annotare mensilmente i corrispettivi derivanti dallo svolgimento della sola attività commerciale per la quale si è deciso di aprire la partita iva**

- **il versamento trimestrale dell'iva a debito relativa al trimestre in misura del 50% (o 90% se trattasi di sponsorizzazioni) ma senza addebito di interessi**
- **La comunicazione periodica alla Siae degli avvenuti versamenti iva**
- **la presentazione dell'Unico ENC per la determinazione di ires e irap a debito , relativamente al solo esercizio delle attività commerciali**

Quali adempimenti invece non prevede la legge 398/91?

- Mancanza dell'obbligo dell'emissione di fattura o certificazione del corrispettivo (salvo che per le attività di spettacolo)
- Mancanza obbligo dichiarazione iva annuale
- Mancanza obbligo documentazione dei costi ai fini Ires e Irap la cui determinazione avviene in modo forfettario

IL MODELLO EAS

- L'art. 30, c.1-3bis del D.L. 185/2008 (conv. Legge 2 del 28 gennaio 2009) stabilisce che per beneficiare della non imponibilità ai fini Ires e Iva dei corrispettivi, delle quote sociali e dei contributi, gli enti di tipo associativo devono trasmettere in via telematica alla AdE i dati e le notizie fiscalmente rilevanti mediante apposito modello denominato EAS.

•

- Il modello deve essere presentato entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente e l'adempimento, al fine di beneficiare dei benefici fiscali, si affianca alla sussistenza dei requisiti statutari specifici di cui all'art 148 tuir, comma 8 e art. 4, comma 7, del DPR 633/72
- Alcuni enti sono stati esclusi dall'adempimento mentre altri, purchè aventi i requisiti specifici previsti da apposita circolare dell'Agenzia, possono adempiere a tale obbligo rispondendo solamente ad una parte delle 38 domande complessive.

- **L'omessa presentazione dovrebbe comportare , stante le previsioni dell'art.30 e della successiva circolare 12/2009, la decadenza dei benefici fiscali**
- **per questo motivo con la “remissione in bonis” prevista dall'art.2, comma 1, DL 16/2012 l'omessa (o tardiva) presentazione della comunicazione può essere sanata con il versamento di una sanzione di 258 euro**

- **Occorre ricordare che , laddove siano intervenute eventuali variazioni rispetto i dati comunicati originariamente, va presentato nuovo modello EAS entro il 31 marzo dell'anno successivo quello di avvenuta variazione**
- **Le organizzazioni che hanno presentato l'EAS “ridotto” assolvono l'obbligo della comunicazione integrativa attraverso la sola presentazione del modello di variazione dati del codice fiscale (Mod.AA5)**

La legge regionale sull'associazionismo

- **La Regione Lombardia ha raccolto tutte le normative inerenti il terzo settore all'interno del relativo T.U (Legge regionale 1/2008)**
- **L'iscrizione al registro è oggi requisito indispensabile per accedere alla possibilità di firmare convenzioni con EE.LL. e riceverne contributi**

Come fare per iscriversi?

- **Essendo la normativa di emanazione regionale , ogni provincia di competenza dovrebbe adeguare le proprie procedure uniformandosi alle indicazioni allo scopo fornite dalla Regione.**
- **Le organizzazioni dovranno iscriversi alla apposita sezione del registro provinciale /regionale**
- **L'iscrizione avviene con decreto sul quale viene indicato il numero di iscrizione all'albo**
- **Per mantenere l'iscrizione occorre provvedere alla compilazione on line ed all'invio della “Scheda per il mantenimento dei requisiti “entro il 30 giugno di ogni anno**