



Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Pisa

Primum facere deinde philosophari !

GLI ENTI ASSOCIATIVI

Aspetti civilistici e fiscali

Relatori:

Dott. Federico Benvenuti

Dottore Commercialista, Revisore Contabile
Componente Commissione di Studio UGDCEC Pisa

Dott. Michele Gelli

Dottore Commercialista, Revisore Contabile
Componente Commissione di Studio UGDCEC Pisa

Giovedì 31 marzo 2016

ore 15.30

Sala Conferenze

Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

Piazza Vittorio Emanuele II, 5 PISA

Sede: Lungarno Gambacorti, 545

56125 Pisa (Pisa)

<http://www.ugdcecpisa.it/>

E-mail: segreteria@ugdcecpisa.it

Commissione di Studio

Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Pisa:

Consigliere responsabile della Commissione

Dott. Massimo Antonini

Componenti che hanno partecipato al presente elaborato:

Dott. Francesco Alciator	Dott.ssa Giulia Giachetti
Dott. Fausto Baggiani	Dott. Luigi Giglioli
Dott. Francesco Baicchi	Dott. Pasquale Giovinazzo
Dott.ssa Silvia Barachini	Dott.ssa Giulia Leoni
Dott. Federico Benvenuti	Dott. Andrea Mancini
Dott. Federico Bertini	Dott.ssa Paola Manfreda
Dott. Filippo Bertozzi	Dott. Marcello Marzano
Dott.ssa Sara Bianchi	Dott.ssa Cecilia Nacci
Dott.ssa Erika Bonechi	Dott. Alessandro Oliveri
Dott.ssa Caterina Cardini	Dott. Andrea Pancanti
Dott.ssa Francesca Cavaliere	Dott. Marco Pasqualetti
Dott. Vincenzo Cicciarella	Dott.ssa Francesca Pellegrini
Dott.ssa Carlotta Curini	Dott. Alessandro Pellegrini
Dott. Alessandro Del Seppia	Dott. Andrea Puccini
Dott.ssa Paola Dell'Antico	Dott. Lorenzo Rosi
Dott. Matteo Dell'Innocenti	Dott. Francesco Rossi
Dott. Massimiliano Dell'Unto	Dott.ssa Eleonora Settesoldi
Dott. Alessandro Favilli	Dott. Alessandro Spadoni
Dott. Michele Gelli	Dott. Alessandro Vanni

INDICE

PARTE PRIMA – ASPETTI GENERALI E CIVILISTICI.....	7
CAP. 1 - INTRODUZIONE	7
1.1 Aspetti introduttivi.....	7
1.2 Attuali previsioni della normativa sugli enti non profit	7
1.3 Le proposte di modifica formulate nel D.D.L. C. 2617	8
1.3.1 Riconoscimento della personalità giuridica.....	8
1.3.2 Responsabilità dell'ente e degli amministratori.....	9
1.3.3 Autonomia statutaria.....	9
1.3.4 Governance e controlli degli enti collettivi.....	9
1.3.5 Diritti degli associati.....	10
1.3.6 Eterodestinazione degli utili, attività istituzionali ed imprenditoriali	10
1.3.7 Registro unico	10
1.4 Enti associativi: tipologie e caratteristiche.....	10
1.5 Le associazioni e le società sportive dilettantistiche.....	11
1.6 Le onlus	13
1.7 L'acquisto della personalità giuridica	14
CAP. 2 - LO STATUTO DI UNA ASSOCIAZIONE.....	16
2.1 Premessa	16
2.2 Aspetti Comuni.....	17
2.3 Associazioni	17
2.3.1 Contratto di associazione	17
2.3.2 Organi dell'organizzazione.....	18
2.3.3 Associazione non riconosciuta	19
2.3.4 Esempi di atto costitutivo e di statuto.....	20
CAP. 3 - LA COSTITUZIONE DELL'ASSOCIAZIONE.....	23
3.1 La richiesta del Codice Fiscale.....	23
3.2 La richiesta della P. IVA.....	24
3.3 Comunicazione all'AdE e alla SIAE per l'accesso al regime ex l. 398/1991	24
3.4 Il modello EAS.....	26
CAP. 4 - GESTIONE DELLE RISORSE UMANE	30
4.1 Il rimborso “spese”	30



4.1.1 Il rimborso spese al volontario	30
4.1.2 Il rimborso spese ai dipendenti e collaboratori	32
4.1.3 Il rimborso spese al prestatore autonomo occasionale	33
4.2 Le cariche sociali – Il Consiglio direttivo.....	33
4.3 Il c.d. lavoro “gratuito” – Volontariato.....	34
4.4 Il lavoro “retribuito”	35
4.4.1 Lavoro subordinato.....	35
4.4.2 Collaborazioni.....	36
4.4.3 Prestazioni occasionali autonome o accessorie (voucher).....	37
4.5 Il Certificato “antipedofilia”	41
CAP. 5 - ATTIVITA’ DELL’ASSOCIAZIONE	42
5.1 Differenza tra attività istituzionale e attività commerciale	42
5.2 Verbali e documenti di gestione.....	42
5.2.1 I Verbali	42
5.2.2 Adempimenti contabili relativi all'attività istituzionale e rendiconto economico-finanziario	43
5.3 Certificazione corrispettivi per spettacoli sportivi.....	46
5.3.1 Autorizzazioni amministrative per lo svolgimento di attività spettacolistiche	46
5.3.2 La certificazione degli ingressi agli eventi sportivi e a quelli culturali: il DPR 69 del 13 marzo 2002.....	46
5.4 Gestione bar interni, lotterie, tombole.....	47
5.4.1 Gestione bar interni.....	47
5.4.2 Giochi, tombole, lotterie	51
5.5 Sostegno degli enti no profit (finanziamenti, raccolta fondi, raccolta fondi occasionali).....	52
5.5.1 Rendiconti obbligatori in materia di raccolte fondi e di altri proventi decommercializzati	52
5.5.2 Crowdfunding	53
5.5.3 Fondazioni Bancaria.....	54
5.5.4 5 per mille	55
CAP. 6 - SCIOGLIMENTO DELL’ASSOCIAZIONE	57
6.1 Introduzione	57
6.2 Procedura.....	57
6.3 Comunicazione agli Enti	58
6.4 Scioglimento associazioni riconosciute	59

6.5 La Responsabilità degli amministratori.....	60
6.6 Le associazioni di promozione sociale (cenni).....	62
6.7 I comitati (cenni).....	62
PARTE SECONDA – ASPETTI CONTABILI E FISCALI	64
CAP. 7 – SCELTA DEL REGIME CONTABILE.....	64
7.1 Regime ordinario.....	65
7.1.1 Soggetti obbligati.....	65
7.1.2 Adempimenti contabili.....	65
7.1.3 Come si determina il reddito.....	66
7.1.4 Normativa Iva.....	67
7.2 Il regime semplificato degli enti non commerciali.....	68
7.2.1 Soggetti interessati.....	68
7.2.2 Registri e Libri obbligatori.....	69
7.2.3 Determinazione del reddito imponibile.....	70
7.2.4 Passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria.....	70
7.2.5 Liquidazioni Iva: opzione trimestrale.....	70
7.3 Il regime forfetario degli enti non commerciali.....	71
7.3.1 Casi di esclusione dalle agevolazioni.....	71
7.3.2 Determinazione del Reddito d’Impresa.....	72
7.3.3 Esercizio dell’opzione.....	73
7.3.4 Determinazione della base imponibile IRAP.....	73
7.3.5 Determinazione dell’IVA.....	74
7.4 Il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/91.....	74
CAP. 8 - IL REGIME FORFETTARIO DELLA LEGGE 398/91.....	75
8.1 presupposti e requisiti.....	75
8.1.1 Rapporti con la SIAE.....	77
8.2 Modalità di determinazione del reddito e dell’ IVA.....	78
8.2.1 Determinazione dell’IVA.....	78
8.2.2 IVA sugli ingressi degli spettacoli sportivi.....	80
8.3 Determinazione del reddito imponibile ai fini IRES.....	80
8.3.1 Proventi imponibili (proventi di attività commerciali).....	81
8.3.2 Proventi non imponibili.....	82

8.4 Determinazione dell'IRAP	83
8.4.1 Redditi Diversi	83
8.5 Adempimenti ed esoneri contabili	85
8.5.1 Obblighi ai fini del regime speciale – le conseguenze per inadempimenti.....	87
8.6 Domande e Risposte.....	87
CAP.9 - IL RENDICONTO ANNUALE.....	92
9.1 Il rendiconto contabile quale strumento di chiarezza e trasparenza dei risultati dell'associazione	92
9.2 Le scritture contabili e lo schema di rendiconto.....	93
9.3 Lo schema del rendiconto contabile di un'associazione.....	95
9.4 Commento ai conti dello stato patrimoniale.....	96
9.5 Il rendiconto della gestione.....	97
9.6 La nota integrativa.....	100
9.7 La relazione di missione (o relazione di morale)	102
CAP.10 – I LAVORATORI DELLO SPORT.....	104
10.1 La qualifica dei compensi erogati agli sportivi dilettanti e problematiche connesse	104
10.2 Gli obblighi fiscali: ritenute e certificazioni per gli atleti sportivi dilettanti.....	109
10.2.1 Certificazione unica 2016	110
10.2.2 Certificazione unica delle associazioni sportive dilettantistiche.....	110
10.3 Problematiche varie inerenti al lavoro retribuito	113
ALLEGATI.....	116
ALLEGATO 1	116
ALLEGATO 2.....	117
ALLEGATO 3.....	118
ALLEGATO 4.....	120
ALLEGATO 5.....	131
ALLEGATO 6.....	132

PARTE PRIMA – ASPETTI GENERALI E CIVILISTICI

CAP. 1 - INTRODUZIONE

1.1 Aspetti introduttivi

Negli ultimi anni l'interesse verso gli enti non profit ha preso sempre più interesse, tuttavia l'eccessiva produzione di norme, ormai stratificate da oltre un ventennio e da orientamenti applicativi poco uniformi, ha generato un uso distorto di tali forme, spesso abbandonando la funzione solidaristica in favore del perseguimento di vantaggi fiscali.

L'Agenzia delle Entrate ha cercato negli anni di intensificare la propria attività accertativa, senza tuttavia aver generato i risultati attesi ma producendo invece lunghi ed incerti contenziosi. Di conseguenza, l'Agenzia ha preferito porre maggiore attenzione "qualitativa" su alcuni enti selezionati in via preventiva sulla base di alcuni indicatori di rischio elevato.

In tale contesto si colloca il percorso di riordino della normativa degli enti non profit, che ha preso avvio mediante la predisposizione di un disegno di legge approvato dalla Camera dei Deputati il 09 aprile 2015, attualmente in corso di esame in Commissione al Senato (D.d.l. AS1870, già AC2617) denominato "*Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del Servizio civile universale*". L'iter parlamentare dovrebbe essere quasi ultimato nel momento in cui si scrive e ad esso dovranno necessariamente seguire i decreti delegati.

Molti sono gli obiettivi che si prefissa la riforma, ad iniziare dalla revisione del Titolo II, Libro I del Codice civile in materia di associazioni, fondazioni e altre istituzioni private, proseguendo con l'introduzione di un codice unico che riordini e semplifichi le discipline speciali (es. volontariato, promozione sociale, impresa sociale), con l'intensificazione dell'attività di vigilanza e controllo, nonché con il riordino della disciplina tributaria, della fiscalità di vantaggio e della normativa delle Onlus.

A giudicare da quanto appena esposto, la riforma appare di portata storica, ponendosi come ambizioso obiettivo di regolarizzare il Terzo settore, attraverso una regolamentazione univoca ad hoc, riconoscendo una soggettività economica e liquidando una volta per tutte le teorie della marginalità.

1.2 Attuali previsioni della normativa sugli enti non profit

Al momento il Codice Civile regola, spesso in modo disorganico, le associazioni, le fondazioni ed i comitati attraverso le norme contenute nel Titolo II del Libro I.

Tale sezione del Codice è divisa in tre parti. La prima, che espone le "Disposizioni Generali", ha subito sensibili modifiche, soprattutto in seguito all'abrogazione dell'art. 12 in merito al riconoscimento della

personalità giuridica, e si compone attualmente di due sole norme (artt. 11 e 13 c.c.); la seconda parte, il Capo II, disciplina le associazioni riconosciute e le fondazioni (artt. 14 - 35 c.c.); infine il terzo Capo è dedicato alle associazioni non riconosciute ed ai comitati (artt. 36 - 42 c.c.).

Il Codice Civile esegue pertanto una netta distinzione in base alla personalità giuridica ed all'autonomia patrimoniale e alle responsabilità che da essa derivano.

1.3 Le proposte di modifica formulate nel D.D.L. C. 2617

Il D.d.l. attualmente in corso di esame in Commissione al Senato, riassume nei suoi articoli alcune importanti tematiche che dovranno essere revisionate in merito agli enti non profit e che di seguito saranno esposte.

Prima di procedere con l'argomentazione di tali articoli, risulta doveroso citare una parte del primo articolo del Disegno di Legge che ben riassume la definizione di Terzo settore: *“Per Terzo settore si intende il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civilistiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità. Non fanno infatti parte del Terzo settore le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati e le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche”*.

Anche l'art. 2 mantiene un criterio direttivo generico della riforma, incentrato sul sostenere ed indirizzare il Legislatore verso azioni volte a riconoscere e garantire il più ampio esercizio del diritto di associazione e riconoscere e favorire l'iniziativa economica privata, svolta senza finalità lucrative.

1.3.1 Riconoscimento della personalità giuridica

Un primo punto strutturale di intervento è la rivisitazione e semplificazione del procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica e la previsione degli obblighi di trasparenza e di informazione, anche verso terzi, attraverso forme di pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali dell'ente.

E' opinione diffusa che il Legislatore, nel tentativo di ridurre i tempi, potrebbe optare per l'applicazione di un regime simile a quello vigente in materia societaria, nel quale il professionista redige l'atto costitutivo e contestualmente controlla la legalità formale e sostanziale del medesimo e procede all'iscrizione nel Registro delle Imprese, con conseguente ed immediata assunzione della personalità giuridica da parte dell'ente. Nella stessa direzione verte anche la recentissima proposta formulata al Governo dal CNDCEC, che propone a riguardo una specifica competenza notarile.

1.3.2 Responsabilità dell'ente e degli amministratori

L'attuale art. 3 c. 1 lett. b) prevede che si vada a disciplinare, nel rispetto dei rapporti con i terzi e di tutela dei creditori, il regime di responsabilità limitata degli enti riconosciuti come persone giuridiche e la responsabilità degli amministratori. E' innegabile che su questo argomento serva una disciplina esaustiva in merito, che possa tener conto anche del rapporto tra il patrimonio netto ed il complessivo indebitamento degli enti stessi per evitare rischi di collasso dovuti alla spregiudicatezza degli amministratori, protetti dal beneficio dell'autonomia patrimoniale perfetta. Anche in questo caso pare opportuno su alcuni aspetti prendere a riferimento la disciplina privatistica, come ad esempio è stato disposto per quanto concerne le disposizioni sui finanziamenti postergati nella società a responsabilità limitata (art. 2467 c.c.), recentemente estese dalla giurisprudenza anche alle Spa familiari.

1.3.3 Autonomia statutaria

L'art. 3 lett. c) propone, nel rispetto delle norme vigenti, di espandere l'autonomia statutaria al fine di consentire il pieno conseguimento delle finalità dell'ente e la tutela degli interessi coinvolti.

Tale principio è già previsto per le associazioni riconosciute e fondazioni dall'art. 16 c.c. e per le associazioni non riconosciute dall'art. 36 c.c., ma con questa riforma tale principio sarebbe generalizzato ed esteso ad ogni organizzazione non profit.

1.3.4 Governance e controlli degli enti collettivi

La *governance* può essere intesa come il complesso di regole riguardanti l'amministrazione e i controlli interni dei medesimi. L'art. 4 lett. c) è volto alla formazione di un'ideale organizzazione gestionale per il perseguimento degli scopi altruistici, di regole di gestione democratiche e solidaristiche, che rispecchino l'ente stesso. Il perseguimento di tale organizzazione pare inscindibile da un valido sistema di controlli interni, che nel D.d.l. sono disciplinati nella lettera f), volta a definire gli obblighi di controllo interno, di rendicontazione, di trasparenza e di informazione, differenziati anche per dimensione economica e con la previsione di un regime sanzionatorio. La lettera g) del medesimo articolo chiede specifiche modalità e criteri di verifica periodica ed infine la lettera h) chiede la definizione dei limiti e degli obblighi di pubblicità relativi a qualsiasi titolo di corrispettivo erogato agli organi di amministrazione e controllo, volto ad eliminare qualsiasi ombra sul sistema dei compensi nelle cariche di gestione e di controllo.

1.3.5 Diritti degli associati

L'art. 3 lett. c) mira ad assicurare in particolare i diritti di informazione e partecipazione degli associati, ed il rispetto delle prerogative dell'assemblea.

Anche in questo caso, la tendenza è quella di prendere a riferimento la normativa delle società, sia in merito alla possibilità di impugnare deliberazioni annullabili o nulle (artt. 2377 e 3379 c.c.), sia per quanto concerne la limitazione delle deleghe assumibili da ciascun socio (art. 2372 c.c.).

1.3.6 Eterodestinazione degli utili, attività istituzionali ed imprenditoriali

L'art. 4 c. 1 lett. d) prevede il divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, degli utili e del patrimonio dell'ente. Tale divieto trova un espresso precedente normativo nell'art. 3 del D. Lgs 155/2006 sull'impresa sociale.

La lettera e) dello stesso articolo chiede di definire anche i vincoli di strumentalità dell'impresa che esercita eventualmente anche l'attività di impresa, introducendo un regime di contabilità separata. Nel caso di associazioni e fondazioni che esercitano stabilmente e prevalentemente attività d'impresa, l'art. 3 punto d) prevede l'applicazione delle norme previste dai Titoli V e VI Libro V del Codice civile, in quanto compatibili.

1.3.7 Registro unico

L'art. 4 punto i) prevede di riorganizzare il sistema di registrazione degli enti e di tutti gli atti di gestione rilevanti, secondo criteri di semplificazione e favorendo modalità telematiche, in un Registro unico del Terzo settore suddiviso in specifiche sezioni, da istituire presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali.

L'iscrizione sarà subordinata al possesso da parte dell'ente di requisiti solidaristici e specificità organizzative e diventerà obbligatorio per gli enti del Terzo settore che si avvalgono prevalentemente o stabilmente di finanziamenti pubblici, di fondi privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni o di fondi europei destinati al sostegno dell'economia sociale o che esercitano attività in regime di convenzione o di accreditamento con enti pubblici o che intendono avvalersi delle agevolazioni.

Anche il CNDCEC auspica che tale controllo possa essere condotto dal Registro delle Imprese.

1.4 Enti associativi: tipologie e caratteristiche

Il settore non profit ha assunto negli ultimi anni una crescente importanza sia a livello nazionale che regionale; basti pensare che il 9° censimento industria e servizi, istituzioni e non profit, pubblicato dall'ISTAT nel 2013, ha rilevato nella nostra regione la presenza di 23.899 enti non profit, con un

incremento del 0,3 % rispetto al censimento del 2001, percentuale che si registra simile anche a livello nazionale (28 %).

Nell'ambito degli enti non profit, le associazioni rappresentano l'ente associativo maggiormente utilizzato per lo svolgimento di qualsiasi attività ad elevato impatto sociale. Esse si fondano principalmente su tre pilastri: il patrimonio, lo scopo sociale e la struttura.

Il patrimonio assume rilevanza strategica e funzionale al perseguimento dello scopo sociale; esso è formato, inizialmente, dai versamenti effettuati dagli associati e, successivamente, dai vari introiti, come ad esempio erogazioni liberali, quote sociali, contributi pubblici, ecc.

Con riguardo allo scopo sociale, gli enti non profit possono essere costituiti per il perseguimento degli scopi più vari (culturali, sportivi, ricreativi, formativi, ecc.) senza finalità di lucro; tale configurazione non deve comunque trarre inganno perché a tali enti non è preclusa, in assoluto, la possibilità di svolgere qualsiasi attività economica d'impresa, potendo gli stessi svolgerla allo scopo di finanziare l'attività istituzionale che dovrà sempre rimanere prevalente.

L'ultimo elemento che caratterizza le associazioni è la struttura: si parla a tal proposito di rapporto associativo aperto, intendendo con ciò riferirsi al fatto che nuove parti possono intervenire nell'associazione già costituita, senza che questo comporti un cambiamento dell'atto costitutivo, e potendo quindi raggiungere, esagerando, un numero illimitato di membri. Quindi, chiunque sia portatore di un interesse in linea con quello che ha portato l'associazione a costituirsi e a svolgere la propria attività potrà entrare a far parte dell'associazione.

Passando alla disamina delle principali caratteristiche delle associazioni, tra le tipologie numericamente più diffuse, si possono annoverare le associazioni sportive dilettantistiche e la folta schiera di soggetti giuridici di natura associativa operanti nei settori previsti dall'art. 10, lett. a), D. Lgs 460/97 meglio conosciuti come "Organizzazione non lucrative di utilità sociale" (c.d. ONLUS).

Nel gruppo degli enti non profit, in aggiunta alle citate tipologie, pur essendo costituite nella forma di società di capitali, rientrano anche le società sportive dilettantistiche di capitali caratterizzate dall'assenza dello scopo di lucro.

1.5 Le associazioni e le società sportive dilettantistiche

Requisito essenziale per ottenere lo *status* di "associazione/società sportiva dilettantistica" e per poter usufruire delle agevolazioni fiscali è l'iscrizione nell'apposito Registro nazionale tenuto dal CONI. L'iscrizione al Registro è riservata alle associazioni e alle società sportive, costituite a norma di legge, che partecipano alle iniziative sportive o didattiche la cui titolarità appartenga agli organismi federativi riconosciuti dal CONI in qualità di Federazioni Sportive Nazionali (FSN), Discipline Sportive Associate

(DSA), Enti di Promozione Sportiva (EPS) con i quali sia attivo un rapporto di affiliazione. Inoltre, gli statuti delle associazioni e delle società devono prevedere l'obbligo di conformarsi alle norme e direttive del CONI e degli altri organismi citati in precedenza cui sono affiliati.

Per ogni rapporto di affiliazione attivato con FSN/DSA/EPS è necessario che le associazioni e le società conseguano un distinto numero di iscrizione che rappresenta la chiave primaria di identificazione all'interno del programma di gestione delle iscrizioni.

Naturalmente l'iscrizione avviene attraverso il web e deve essere obbligatoriamente effettuata entro 90 giorni dalla data di acquisizione dei dati identificativi delle nuove affiliate che le FSN/DSA/EPS trasmettono mediante i flussi di aggiornamento, ovvero entro la fine dell'anno sportivo se l'acquisizione avviene negli ultimi 90 giorni dell'anno. L'iscrizione al Registro è soggetta al rinnovo annuale e la sua validità, con decorrenza dalla data del conseguimento, coincide con la durata dell'affiliazione. Il rinnovo si concretizza con la comunicazione da parte delle FSN/DSA/EPS dell'avvenuta riaffiliazione. La responsabilità della correttezza e dell'aggiornamento dei propri dati ricade sulle associazioni e sulle società iscritte che incorreranno nei provvedimenti sanzionatori qualora essi non risultassero adeguati nel tempo massimo di 30 giorni dal verificarsi dell'evento di modifica.

Esistono due canali di iscrizione:

- Il primo, **P'iter standard**, prevede che la procedura d'iscrizione telematica spetti esclusivamente all'associazione dopo l'acquisizione nel database del registro dei dati identificativi delle affiliate alle singole FSN/DSA/EPS. Tale processo si articola in tre fasi consecutive:
 1. identificazione o registrazione dell'utenza (nome utente, password, indirizzo mail);
 2. compilazione delle schede nell'area riservata dell'applicativo web;
 3. convalida da parte del Comitato CONI.

Il Comitato CONI, ricevuta la dichiarazione sostitutiva e verificata la congruenza e coincidenza dei dati inseriti con quelli dichiarati, appone il flag di convalida.

- Il secondo, **P'iter alternativo**, subordinato alla sottoscrizione di apposita convenzione con il CONI, che, sul presupposto della delega raccolta presso i propri affiliati iscrivibili, consente alla FSN/DSA/EPS convenzionata, in luogo dei propri affiliati, di trasmettere oltre i dati identificativi anche tutti gli ulteriori dati necessari all'iscrizione mediante web services.

Il "certificato d'iscrizione" al Registro è stampabile dall'associazione o dalla società accedendo all'area riservata sia nel caso l'iscrizione sia stata effettuata con l'iter standard che con quello alternativo. Il certificato riporta la data di scadenza che coincide con il termine dell'affiliazione alla FSN/DSA/EPS di appartenenza.

1.6 Le onlus

Il D. Lgs 4 dicembre 1997, n. 460 ha istituito la figura delle ONLUS (organizzazioni non lucrative di utilità sociale). Con la creazione di tali enti si intende favorire lo sviluppo di settori produttivi avanzati nel campo della cultura, dello sport e della solidarietà sociale, con l'obiettivo di creare nuove opportunità di lavoro, oltre che a migliorare gli ambiti sociali interessati.

Le ONLUS non rappresentano nuovi soggetti che si aggiungono alla vasta schiera degli enti non profit, ma rappresentano un "contenitore" fiscale a cui possono aderire i vari e diversi soggetti giuridici operanti nei campi citati in precedenza e che adeguano i propri statuti o atti costitutivi alle previsioni contenute nel D. Lgs 4 dicembre n. 460. Possono richiedere il riconoscimento come ONLUS le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica.

Gli enti che si inquadrano come ONLUS devono comunicarlo all'Agenzia delle Entrate, presso la quale è istituita l'anagrafe unica delle ONLUS. Per chiedere l'iscrizione, necessaria per usufruire delle agevolazioni, occorre inviare il modello di comunicazione alla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale del soggetto richiedente. Alla comunicazione va allegata una dichiarazione sostitutiva, sottoscritta dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale si devono attestare le attività svolte e il possesso dei requisiti. In alternativa alla dichiarazione, può essere allegata una copia dello statuto o dell'atto costitutivo.

La comunicazione va inviata entro 30 giorni dalla data di redazione (se atto pubblico) o di autenticazione o registrazione (se scrittura privata) dello statuto o dell'atto costitutivo. Se l'invio è effettuato oltre questo termine, le agevolazioni si applicheranno dalla data di presentazione della comunicazione. I documenti devono essere spediti tramite raccomandata, in plico senza busta, con ricevuta di ritorno o consegnati in duplice copia alla Direzione Regionale competente. Per evitare che soggetti privi dei requisiti possano utilizzare i benefici fiscali, prima di consentire la loro iscrizione all'Anagrafe delle ONLUS, la Direzione Regionale effettua un controllo sulla regolarità della compilazione del modello di comunicazione e sulla sussistenza degli stessi requisiti. L'esito del controllo è comunicato entro 40 giorni dal ricevimento della documentazione. In mancanza di qualsiasi comunicazione da parte della Direzione Regionale l'organizzazione si intende iscritta nell'Anagrafe delle ONLUS.

Dopo l'iscrizione, se l'organizzazione perde i requisiti richiesti, deve comunicare entro 30 giorni le variazioni dei dati precedentemente forniti, con lo stesso modello di comunicazione utilizzato per la richiesta di iscrizione.

La sopravvenuta mancanza dei requisiti può anche essere riscontrata nel corso di verifiche effettuate dagli uffici nell'ambito della propria ordinaria attività istituzionale. In questo caso, saranno gli uffici stessi a informare tempestivamente le Direzioni regionali che provvederanno a cancellare l'organizzazione dall'Anagrafe e a notificarle il provvedimento di cancellazione.

1.7 L'acquisto della personalità giuridica

Il successivo aspetto da affrontare riguarda l'acquisto della personalità giuridica da parte delle associazioni, che, tramite la procedura di riconoscimento, consente all'associazione di acquisire il beneficio della autonomia patrimoniale, in base al quale il patrimonio dell'ente diviene autonomo e distinto rispetto a quello delle persone che lo compongono. In tal modo, l'associazione riconosciuta opera, dal punto di vista giuridico e patrimoniale, in modo pienamente autonomo rispetto ai suoi membri.

Tali enti acquistano la personalità giuridica tramite iscrizione nel Registro delle persone giuridiche istituito presso la prefettura (se l'ente opera a livello nazionale o in settori diversi da quelli per cui esiste delega costituzionale a favore delle Regioni) o presso la Regione (se l'ente opera a livello regionale ed in materie per cui esiste una delega costituzionale alle Regioni). La materia è regolata dal D.P.R. n. 361 del 10 febbraio 2000 che stabilisce: *"le associazioni, le fondazioni e le altre istituzioni di carattere privato acquistano la personalità giuridica mediante il riconoscimento determinato dall'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche, istituito presso le Prefetture"*. La domanda per ottenere l'iscrizione nel registro e quindi il "riconoscimento giuridico" deve essere sottoscritta dal Presidente o da chi ha la rappresentanza dell'ente e deve presentarla agli uffici della Prefettura del luogo dove è fissata la sede associativa, oppure, all'ufficio Rapporti Sociali presso la Presidenza della Giunta Regionale competente.

I documenti da presentare per ottenere il riconoscimento sono i seguenti:

- domanda in bollo da Euro 16,00;
- due copie, di cui una autentica, dell'atto costitutivo e dello Statuto, redatti per atto pubblico;
- una relazione illustrativa sull'attività svolta e/o su quella che si intenderà svolgere, debitamente sottoscritta dal legale rappresentante dell'ente;
- una relazione sulla situazione economico-finanziaria dell'ente, sottoscritta dal legale rappresentante, corredata da una perizia giurata di parte qualora l'ente sia in possesso di beni immobili, nonché da una certificazione bancaria comprovante l'esistenza, in capo all'ente stesso, di un patrimonio mobiliare;

- copia dei bilanci preventivi e dei conti consuntivi approvati nell'ultimo triennio o nel periodo intercorrente tra la costituzione e la richiesta di riconoscimento;
- elenco dei componenti gli organi direttivi dell'ente ed indicazione del numero dei soci sottoscritto dal legale rappresentante, con dati anagrafici e relativi codici fiscali;
- dichiarazione bancaria attestante la liquidità patrimoniale dell'ente intestata all'ente in via di riconoscimento;
- nel caso di persone giuridiche che vogliono classificarsi quali ONLUS occorrerà allegare copia dell'istanza di iscrizione all'anagrafe delle ONLUS con il protocollo di deposito, corredata dal codice fiscale dell'ente; decorsi quaranta giorni dalla data di protocollo del deposito presso l'Agenzia delle Entrate, l'ente istante deve depositare una copia della comunicazione di iscrizione inviata all'ente a sensi del secondo comma dell'art. 3 del regolamento o, in alternativa, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà firmata dal legale rappresentante dell'ente, con la quale lo stesso dichiara di non avere ricevuta alcuna comunicazione dall'Agenzia delle Entrate; in mancanza di tale dichiarazione la Prefettura non procederà all'iscrizione.

CAP. 2 - LO STATUTO DI UNA ASSOCIAZIONE

2.1 Premessa

In linea generale, rientrano nella categoria degli enti non profit quei soggetti di natura privata (con o senza personalità giuridica) ovvero pubblica, caratterizzati dal fatto che istituzionalmente non perseguono un profitto e non possono perseguirlo.

Volendo schematizzare, il quadro potrebbe essere il seguente: contenitore



Fig. 1 - Enti non commerciali - Tipologie

Come già anticipato, la relativa disciplina civilistica, in via di prima approssimazione, è contenuta all'interno del Libro I, Titolo II del codice civile, in base al seguente schema:

LIBRO I, TITOLO II C.C.	TIPOLOGIA ENTE DISCIPLINATO
Capo I	Disposizioni generali
Capo II	Associazioni e fondazioni
Capo III	Associazioni non riconosciute e comitati

Nel panorama così delineato, un discorso a parte meritano le ONLUS, organismi introdotti nel nostro ordinamento in seguito alla riforma (prettamente fiscale) del settore non profit attuata dal DLgs. 4.12.97 n. 460.

Tuttavia queste ultime non costituiscono entità giuridiche autonome, bensì si presentano come una sorta di "contenitore" cui possono accedere soggetti che svolgono attività di utilità sociale.

2.2 Aspetti Comuni

La soggettività giuridica viene riconosciuta dall'ordinamento agli enti sia pubblici che privati, e tra questi ultimi anche alle associazioni non riconosciute benché la legge non attribuisca loro il beneficio della personalità giuridica, nonché i comitati.

Il beneficio della personalità giuridica viene garantito esclusivamente a quegli enti che abbiano conseguito il riconoscimento dall'autorità governativa e avviene mediante l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche istituito presso le prefetture o presso la Regione o Provincia autonoma competenti (art. 8 DPR 361/2000), se la persona giuridica opera nelle materie attribuite alla competenza delle Regioni dall'art. 14 del DPR 24.7.77 n. 616.

Le condizioni per il riconoscimento delle associazioni, delle fondazioni e di tutte le altre istituzioni di carattere privato sono le seguenti:

- devono essere soddisfatte le condizioni previste dalla legge o dal regolamento dell'ente;
- lo scopo deve essere possibile e lecito;
- il patrimonio deve risultare adeguato allo scopo perseguibile;

Le associazioni e i comitati possono perseguire qualsiasi scopo, purché non economico, le fondazioni possono essere costituite solo per fini nei quali sia riconoscibile una pubblica utilità.

Inoltre, le associazioni possono svolgere attività d'impresa, direttamente o indirettamente, attraverso la partecipazione ad una società; qualora l'attività d'impresa, svolta in proprio dall'associazione, sia strumentale al perseguimento dello scopo ideale proprio dell'ente, all'associazione non si applica lo statuto dell'imprenditore commerciale, che invece trova applicazione quando l'ente eserciti un'attività commerciale in via esclusiva o principale.

2.3 Associazioni

Con il termine associazione si identifica con l'organizzazione stabile di più soggetti riuniti per il conseguimento di uno scopo comune di natura ideale o comunque di natura non economica.

Lo scopo comune è interno e proprio dell'ente, che è costituito al fine di dare vantaggio agli associati stessi. Anche la volontà è interna all'ente, in quanto sono gli stessi associati che dispongono circa la costituzione.

2.3.1 Contratto di associazione

L'associazione si costituisce a seguito della stipulazione, da parte di due o più soggetti, di un contratto plurilaterale con comunione di scopo, vale a dire diretto al perseguimento di un fine comune agli stipulanti.

Il contratto deve rivestire, per espressa previsione di legge, la forma dell'atto pubblico; tale forma viene richiesta non ai fini della validità del contratto di associazione, ma in quanto condizione necessaria per il riconoscimento della personalità giuridica; diversamente, il contratto di associazione non riconosciuta può rivestire la forma della scrittura privata con firme autenticate.

Come avviene per le società, il contratto all'origine di un'associazione si compone di:

- un atto costitutivo, dove si rinvencono gli elementi essenziali della pattuizione;
- uno statuto, dove sono contenute le regole organizzative dell'ente.

Contenuto dell'atto costitutivo e dello statuto

L'art. 16 c.c. dispone che l'atto costitutivo e lo statuto devono contenere:

- la denominazione dell'ente;
- l'indicazione dello scopo;
- l'indicazione del patrimonio;
- l'indicazione della sede;
- le norme sull'ordinamento;
- le norme sull'amministrazione;
- i diritti e gli obblighi degli associati;
- le condizioni per la loro ammissione.

Inoltre, l'atto costitutivo e lo statuto possono contenere le disposizioni relative alla modalità di estinzione dell'ente e alla devoluzione del relativo patrimonio.

2.3.2 Organi dell'organizzazione

L'organizzazione associativa è necessariamente composta da un'assemblea e da un Consiglio Direttivo; è facoltà dei contraenti, all'atto della stipula del contratto di associazione, o degli associati, in un momento successivo, istituire un organo di controllo solitamente definito Collegio dei probiviri.

L'**assemblea degli associati** ha competenze necessarie ed inderogabili in relazione a talune materie, e precisamente delibera (art. 21 c.c.):

- la modifica dell'atto costitutivo e dello statuto;
- la nomina e revoca degli amministratori;
- l'approvazione del bilancio annuale;
- lo scioglimento anticipato dell'associazione;
- la devoluzione del patrimonio.

Tuttavia, lo statuto può rimettere alla determinazione degli associati altre materie di particolare interesse per i membri dell'associazione.

Le decisioni assembleari sono prese con la maggioranza di almeno la metà degli associati e costituiscono vere e proprie deliberazioni che, ove contrarie alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, sono annullabili su istanza degli amministratori, dei probiviri, di qualsiasi associato o del pubblico ministero (art. 23 c.c.).

Il **Consiglio direttivo**, nominato dall'organo assembleare, amministra l'associazione in virtù di poteri originari, riconosciuti ad esso dalla legge.

Ai sensi dell'art. 22 c.c., il consiglio è responsabile nei confronti dell'associazione se non adempie ai doveri del suo ufficio secondo la diligenza richiesta al "buon amministratore" dall'art. 1176 co. 2 c.c., richiamato dall'art. 1710 c.c.

Attività di controllo: Gli enti non commerciali sono disciplinati dagli artt. 14-35 del c.c. e nessuno di tali articoli prevede l'obbligo di nomina dell'organo di controllo.

Pertanto è possibile indicare nello statuto i criteri di nomina dei revisori (numero, rieleggibilità, eventuali incompatibilità, eventuale presenza di supplenti, eventuale gratuità) e le possibili limitazioni ai loro compiti.

In merito alla disciplina di controllo degli enti non commerciali è utile segnalare il documento CNDCEC 16.02.2011 "Il controllo indipendente degli enti non profit e il contributo professionale del Dottore Commercialista e dell'Esperto contabile", il quale fornisce alcune raccomandazioni e considerazioni in merito alle dimensioni dell'ente.

Anche per gli enti non commerciali si ritiene opportuno distinguere l'attività di controllo tra attività di vigilanza e revisione contabile.

L'**attività di vigilanza** è caratterizzata dai controlli periodici volti a monitorare il corretto funzionamento dell'attività dell'ente. Al termine delle verifiche deve essere predisposta un'apposita relazione in cui sono riportate le principali attività di controllo, nonché le evidenze ottenute durante lo svolgimento del lavoro.

L'**attività di revisione** contabile è finalizzata a fornire un giudizio sul bilancio o sul rendiconto dell'ente. L'attività di controllo deve essere pianificata in conformità alle dimensioni dell'ente e alla complessità delle operazioni dallo stesso eseguite. Nella propria relazione l'organo di revisione deve esprimere un parere, in base alle analisi effettuate, sulla veridicità del bilancio ovvero del rendiconto e dei documenti ad esso allegati.

2.3.3 Associazione non riconosciuta

Le associazioni che godono di personalità giuridica sono disciplinate in modo differente rispetto a quelle che invece ne sono prive.



Infatti, queste ultime si costituiscono di regola senza l'osservanza di particolari modalità, in quanto, affinché vengano ad esistenza, è sufficiente che più soggetti manifestino la volontà di svolgere in forma stabile un'attività di comune interesse, predisponendo, a tal fine, un ordinamento interno, un'organizzazione e mezzi patrimoniali. Questi gruppi, costituiti per finalità non economiche, operano nella più ampia libertà di associazione, espressamente prevista dagli artt. 2 e 18 della nostra Costituzione.

Le associazioni non riconosciute trovano la loro regolamentazione negli artt. 36, 37 e 38 c.c., nonché negli artt. 29 co. 2, 75 u.c., 78 e 145 co. 2 c.p.c.

Le differenze tra le associazioni riconosciute e quelle non riconosciute non sono moltissime, a parte, come già in precedenza evidenziato, la necessità della costituzione con atto pubblico per l'associazione che intenda chiedere il riconoscimento.

2.3.4 Esempi di atto costitutivo e di statuto

A titolo esemplificativo si allegano al presente lavoro due esempi paradigmatici di atto costitutivo di associazione non riconosciuta e di associazione che intenda chiedere il riconoscimento ed il relativo statuto nel quale sono contenute le regole organizzative dell'ente.

Il DLgs. 460/97 ha previsto specifiche agevolazioni fiscali per gli enti di cui all'art. 148 co. 3, 5, 6 e 7 del TUIR (es. associazioni politiche, sindacali e di categoria, associazioni di promozione sociale, associazioni sportive dilettantistiche), a condizione che essi adeguino i propri statuti a regole precise di democraticità e trasparenza specificatamente stabilite dalla norma.

Scendendo ancor più in dettaglio, qualora l'associazione voglia ottenere la qualifica di ONLUS, occorrerà che lo statuto tipo venga debitamente integrato con le previsioni che qui si riportano:

- a. lo svolgimento di attività in uno dei settori previsti dalla legge;
- b. l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
- c. il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lett. 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, sentita l'Agenzia per le ONLUS, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- g. l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;
- h. una disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente ogni limitazione in funzione della 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 e in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

La nascita di una fondazione, invece, si realizza con la stesura e registrazione di un documento composto da atto costitutivo (in cui si manifesta la volontà del fondatore di dar vita all'ente, e che deve contemplare determinati contenuti previsti per legge) e statuto (in cui si determina l'organizzazione e le modalità di realizzazione dello scopo). Come già espresso, l'atto costitutivo non è un contratto ma un atto unilaterale: il fondatore cioè, con la sua dichiarazione di volontà, emana un fatto che produce da solo tutti i suoi effetti, senza necessità di accettazione da parte di alcuno. Requisito essenziale è che tale dichiarazione sia contenuta in un atto pubblico: in mancanza di atto pubblico infatti l'atto di fondazione è nullo.

L'atto costitutivo contiene alcuni elementi che sono peculiari ed essenziali per la formazione della fondazione. Innanzitutto deve indicare lo scopo. È ormai pacifico che lo scopo debba rivestire carattere di pubblica utilità. Il Codice Civile non richiede palesemente la pubblica utilità, tuttavia un'interpretazione della norma contenuta nell'art. 28 C.C., che considera come causa di estinzione o di trasformazione della fondazione il fatto che lo scopo sia divenuto "di scarsa utilità", ha indotto tutti gli interpreti a concordare su questo punto.

Altro elemento che deve essere obbligatoriamente indicato nell'atto costitutivo di fondazione è il patrimonio iniziale. Come è ovvio che sia, con il tempo il patrimonio iniziale è destinato a variare, potendosi aggiungere alla dotazione primaria ogni altra utilità che sia contemplata nello statuto: beni mobili inclusi crediti e denaro, immobili e mobili registrati, ricevuti per acquisto, elargizione, sotto forma di rendita patrimoniale, esubero di gestione, contributo pubblico o altro ancora. La giurisprudenza si è sempre pronunciata nel senso che non possa essere concesso il riconoscimento ad



una fondazione assolutamente priva di patrimonio iniziale, anche se nello statuto fossero previste future contribuzioni da parte di privati o di enti dirette ad assicurare il funzionamento della fondazione.

Infine, terzo requisito essenziale è la formazione del primo organo amministrativo. La centralità degli amministratori deriva dal fatto che spetta solo a loro, e non ad altri (incluso il fondatore), amministrare il patrimonio della fondazione e destinarlo al suo scopo. Essi sono vincolati nel disporre dei beni allo scopo prestabilito, non potendo modificare la destinazione del patrimonio né lo scopo originario.

L'organo amministrativo può essere formato indifferentemente da una sola persona o da più persone, e può essere designato secondo i criteri più vari. Può innanzitutto essere lo stesso fondatore, con l'atto di fondazione, a designare la persona cui spetta la carica di amministratore, incluso se stesso. Può essere invece che la nomina sia rimessa a terzi, in particolare ad enti pubblici o privati, oppure a persone che ricoprono particolari cariche. Oppure ancora si può stabilire che la carica di amministratore spetti automaticamente a chi è titolare di certi uffici (ad esempio autorità politiche o religiose che operino negli stessi campi in cui opera la fondazione).

L'incarico di amministratore può non avere un termine di durata, cioè essere a vita. Possono essere amministratori persone fisiche ma anche persone giuridiche.

Peculiare è la pubblica vigilanza sull'amministrazione delle fondazioni: l'art. 25 C.C. stabilisce che l'autorità governativa esercita il controllo e la vigilanza sull'amministrazione delle fondazioni, spingendosi fino a sciogliere l'amministrazione quando gli amministratori non agiscano in conformità dello statuto o dello scopo della fondazione o della legge.

Gli amministratori non sono ovviamente l'unico organo che compone la fondazione. Fra gli altri, si segnala la frequente presenza di commissioni (o comitati, gruppi di lavoro, collegi), tecniche o scientifiche, cui gli amministratori delegano, in tutto o in parte, la proposizione, la stesura dei programmi di attività della fondazione, la redazione di pareri e studi, o altro ancora.

Come già detto in precedenza, poi, sebbene il Codice Civile non preveda l'obbligo di nomina di un collegio dei revisori legali, tuttavia è da dire che normalmente questo organo è presente nelle fondazioni, con la peculiarità che la nomina può essere effettuata dagli amministratori.

CAP. 3 - LA COSTITUZIONE DELL'ASSOCIAZIONE

3.1 La richiesta del Codice Fiscale

Se l'ente non profit è stato costituito in forma scritta (registrata o meno) è necessario dare comunicazione all'Agenzia delle Entrate competente per territorio dell'avvenuta "nascita" del nuovo soggetto al fine di ottenere il rilascio del Codice Fiscale.

Nel caso l'ente svolga solo attività istituzionale dovrà essere compilato il modello AA5/6 per la richiesta di attribuzione del Codice Fiscale, il quale potrà essere presentato, assieme all'atto costitutivo, allo statuto, al verbale dell'assemblea che attesti la nomina del presidente ed il suo documento di riconoscimento.

La citata documentazione potrà essere presentata direttamente, in duplice esemplare firmato dal legale rappresentate (anche a mezzo di persona appositamente delegata) a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, indipendentemente dal domicilio fiscale del contribuente oppure a mezzo servizio postale, in unica copia, mediante raccomandata; in questo caso il modello si considererà presentato il giorno in cui risulta spedita la raccomandata.

Nel caso in cui l'associazione intenda svolgere, anche marginalmente, l'attività commerciale il codice fiscale dovrà esser richiesto contratti il modello AA7/10 richiedendo anche l'attribuzione della Partita IVA.

Nel caso di variazione dei dati in precedenza comunicati (cambio di sede, elezione di un nuovo presidente, ecc.) il modello AA5/6 può essere presentato anche in modalità telematica, diretta o tramite intermediari abilitati. Il modello si considera presentato nel giorno in cui si conclude la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate, che comunica l'avvenuto ricevimento all'utente che ha effettuato l'invio. Nel caso di comunicazioni di avvenuta estinzione, fusione, concentrazione, trasformazione la modalità telematica è obbligatoria.

Il codice fiscale è indispensabile alle associazioni affinché queste possano acquistare beni con fattura, intestare beni immobili tramite il rappresentante legale, stipulare contratti di locazione, richiedere contributi e/o rimborsi spese a istituzioni, erogare compensi, versare ritenute d'acconto, compilare dichiarazioni fiscali, sia proprie che per eventuali dipendenti, e per altre funzioni.

3.2 La richiesta della P. IVA

Le associazioni che intendono svolgere, oltre all'attività istituzionale, anche operazioni di natura commerciale che non siano occasionali devono richiedere all'Agenzia l'attribuzione del numero di Partita IVA. Tale richiesta può essere contestuale alla richiesta di codice fiscale oppure successiva.

Per richiedere l'attribuzione del numero di Partita IVA è necessario presentare la dichiarazione di inizio attività con l'apposito modello AA7/10 entro 30 giorni dalla data di inizio attività:

- in duplice esemplare direttamente (o tramite persona delegata) a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate;
- in unico esemplare mediante raccomandata, allegando copia fotostatica di un documento di identificazione del dichiarante, da inviare a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate. Le dichiarazioni si considerano presentate nel giorno in cui risultano spedite
- in via telematica direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato alla trasmissione telematica. Le dichiarazioni si considerano presentate nel giorno in cui si conclude la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il numero di Partita IVA così attribuito resterà invariato fino alla cessazione dell'attività.

In caso di variazione di uno degli elementi indicati nella dichiarazione di inizio attività o nel caso si debba cessare la Partita IVA, è necessario compilare lo stesso modello AA7/10 e presentarlo ad un qualsiasi Ufficio entro 30 giorni dalla data di variazione/cessazione dell'attività con le stesse modalità previste per l'inizio attività. Nei modelli deve essere indicato il codice dell'attività economica che si intende avviare, presente all'interno della tabella dei codici attività.

3.3 Comunicazione all'Agenzia delle Entrate e alla SIAE per l'accesso al regime ex L. 398/1991

Per una più approfondita trattazione del regime disciplinato dalla L. 398/91 si rimanda al capito 8, in questa sede ci limiteremo a ricordare la necessità di effettuare la comunicazione per la richiesta di accesso al citato regime agli enti competenti. Infatti, secondo quanto affermato in origine dall'articolo 1 della L. 398/91, per poter accedere al **regime forfettario** agevolato previsto, le associazioni sportive dilettantistiche devono effettuare due distinte **comunicazioni**:

- una preventiva comunicazione alla SIAE tramite lettera raccomandata;
- una comunicazione tramite raccomandata all'Ufficio IVA competente (da effettuarsi in dichiarazione).

L'attuale disciplina delle opzioni – introdotta dal D.P.R. 442/97 - ha sensibilmente modificato il precedente concetto di esercizio dell'opzione e della relativa revoca, distaccandolo dalla formale

comunicazione scritta all'ufficio competente e agganciandolo, invece, al cosiddetto "*comportamento concludente del contribuente*".

Con la **Circolare 209/E/98**, il Ministero delle Finanze ha fornito chiarimenti al riguardo stabilendo che, ai fini della validità e delle revoche delle opzioni, rileva il comportamento concludente tenuto dal contribuente, con la conseguenza che non diventa più indispensabile la comunicazione **preventiva** agli uffici competenti, essendo sufficiente una comunicazione successiva da effettuarsi nella prima dichiarazione IVA presentata successivamente alla **scelta** operata.

Qualora il **regime** prescelto preveda l'**esonero** dall'obbligo della presentazione della **dichiarazione annuale** IVA (è proprio il caso del regime forfetario di cui alla L. 398/91), andrà presentato il solo quadro VO unitamente al frontespizio del modello UNICO ENC (al proposito, a seguito delle modifiche introdotte dal D.P.R. 404/01, **non valgono più** le affermazioni sul punto contenute nella citata Circolare 209/E/98).

In caso di omessa, tardiva o **irregolare** comunicazione dell'opzione, la stessa resta valida in virtù del comportamento concludente, ma l'inadempimento formale espone il contribuente ad una **sanzione amministrativa** pecuniaria oscillante tra 258,23 Euro e 2.065,83 Euro.

Con la **Circolare 247/E/99**, il Ministero delle Finanze, nell'intento di fornire chiarimenti in merito all'articolo 25, della Legge 133/1999, ha ribadito che per poter beneficiare delle agevolazioni recate dalla Legge n. 398 del 1991, occorre anche esercitare l'opzione **prima dell'inizio dell'anno solare**, a prescindere dalla cadenza dell'esercizio, dandone comunicazione all'ufficio della SIAE competente in ragione del domicilio fiscale dell'associazione, mediante lettera **raccomandata**. In particolare il paragrafo 6.9 della richiamata circolare afferma che "*Gli adempimenti connessi al particolare regime dei contribuenti in esame, notevolmente semplificati in ragione del mutato quadro normativo, che sostituiscono le precedenti formalità, quali la compilazione della distinta o dichiarazione d'incasso, sono i seguenti:1) comunicazione dell'esercizio dell'opzione, diversamente da quanto avveniva in passato, all'ufficio della SIAE competente in ragione del domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare per cui ha effetto l'opzione medesima, e all'ufficio I.V.A. o delle entrate, se istituito, con le modalità previste dal decreto del Presidente della Repubblica n.442 del 1997. L'opzione è, vincolante per un quinquennio*".

Come affermato nel **comma 2 dell'articolo 9 del D.P.R. 544/99** (Regolamento recante norme per la semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in materia di imposta sugli intrattenimenti) l'opzione per il regime ex Legge 398/91 va esercitata con le medesime modalità viste in precedenza e **vincola** il contribuente alla sua concreta applicazione per almeno un **quinquennio** e successivamente per ciascun anno fino a quando permane il comportamento concludente per il regime prescelto.

Con la successiva **Circolare 21/E/03** l'Agenzia Entrate ha **ribadito** che l'opzione o la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili (quali quello in commento) si desumono da **comportamenti concludenti** del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili e che l'opzione, pena applicazione di sanzioni, va **comunicata** ai sensi del citato D.P.R. 442/97 (presentazione del quadro VO). **Nessun cenno** viene operato dalla Circolare 21/E/03 alla seconda opzione da esercitarsi mediante lettera raccomandata inviata alla SIAE.

In questo **susseguirsi** di disposizioni normative e relative interpretazioni da parte dell'amministrazione finanziaria, ci si chiede se, ad oggi, la **validità** del regime speciale di cui alla L. 398/91 – in presenza di un regime delle opzioni che privilegia il comportamento “concludente” e che nega valenza costitutiva all'esercizio dell'opzione stessa – sia ancora **subordinata** alla **preventiva** comunicazione da effettuarsi alla SIAE e, comunque, se l'omissione di tale comunicazione determini o meno la **decadenza** dal predetto regime.

In **assenza** di chiarimenti ufficiali che dirimano la questione in modo chiaro ed incontrovertibile, si ritiene che tale preventiva comunicazione (opzione) da effettuarsi alla **SIAE**, da ritenersi **obbligatoria** in quanto prevista da disposizioni di legge ad oggi pienamente in vigore, non sia tuttavia da ritenersi “costitutiva” del regime di cui alla L. 398/91 bensì produttiva di **sanzioni** conseguenti alla inottemperanza di specifiche disposizioni normative.

E' in ogni caso **auspicabile**, vista la larga diffusione del regime in commento, una presa di **posizione ufficiale** da parte degli organi competenti.

3.4 Il modello EAS

L'art. 30 d.l. n. 185/2008 ha introdotto alcune disposizioni dirette a ridefinire l'ambito di applicazione del regime fiscale agevolato, riservato agli enti non commerciali di cui agli art. 148 TUIR e 4 DPR 633/1972 (non imponibilità ai fini delle imposte sui redditi e ai fini IVA di corrispettivi, quote e contributi).

Il comma 1 delegata citato articolo recita che i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e, ad esclusione delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, in possesso dei requisiti di cui al comma 5 del presente articolo, trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini

fiscali mediante un apposito modello da approvare entro il 31 gennaio 2009 con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Per usufruire di questa agevolazione è necessario che gli enti trasmettano in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali, mediante un apposito modello chiamato "EAS". Come precisato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 ottobre 2009 n. 45 gli enti associativi che non adempiano all'onere della comunicazione non possono usufruire dei regimi agevolati.

I soggetti obbligati alla presentazione sono tutti gli enti privati non commerciali di tipo associativo che si avvalgono delle agevolazioni di cui agli art. 148 TUIR e 4 DPR 633/1972 che effettuano: cessione di beni e prestazioni di servizi che esulano dall'attività istituzionale.

Sono esonerati dalla comunicazione dei dati:

- gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Coni che non svolgono attività commerciale;
- le associazioni pro-loco che hanno esercitato l'opzione per il regime agevolato in quanto nel periodo d'imposta precedente hanno realizzato proventi inferiori a 250.000 euro (Legge n. 398/1991 – Regime speciale Iva e imposte dirette);
- le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate dal Dm 25 maggio 1995 (per esempio, attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito, iniziative occasionali di solidarietà, attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasioni di raduni, manifestazioni e simili);
- i patronati che non svolgono al posto delle associazioni sindacali promotrici le loro proprie attività istituzionali;
- le Onlus di cui al decreto legislativo n° 460 del 1997, Circolare n. 45/2009;
- gli enti destinatari di una specifica disciplina fiscale (per esempio, i fondi pensione).

Possono presentare il modello Eas con modalità semplificate i seguenti enti:

- le associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni, diverse da quelle espressamente esonerate;
- le associazioni di promozione sociale iscritte nei registri di cui alla legge n° 383 del 2000;
- le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla legge n° 266 del 1991, diverse da quelle esonerate per la presentazione del modello (le organizzazioni di volontariato che non sono Onlus di diritto);
- le associazioni iscritte nel registro delle persone giuridiche tenuto dalle prefetture, dalle regioni o



dalle province autonome ai sensi del Dpr 361/2000;

- le associazioni religiose riconosciute dal Ministero dell'interno come enti che svolgono in via preminente attività di religione e di culto, nonché le associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;
- i movimenti e i partiti politici tenuti alla presentazione del rendiconto di esercizio per la partecipazione al piano di riparto dei rimborsi per le spese elettorali ai sensi della legge n° 2 del 1997 o che hanno comunque presentato proprie liste nelle ultime elezioni del Parlamento nazionale o del Parlamento europeo;
- le associazioni sindacali e di categoria rappresentate nel Cnel nonché le associazioni per le quali la funzione di tutela e rappresentanza degli interessi della categoria risulti da disposizioni normative o dalla partecipazione presso amministrazioni e organismi pubblici di livello nazionale o regionale, le loro articolazioni territoriali e/o funzionali gli enti bilaterali costituiti dalle anzidette associazioni gli istituti di patronato che svolgono, in luogo delle associazioni sindacali promotrici, le attività istituzionali proprie di queste ultime;
- l'Anci, comprese le articolazioni territoriali;
- le associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione della ricerca scientifica individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri (per esempio, l'Associazione italiana per la ricerca sul cancro);
- le associazioni combattentistiche e d'arma iscritte nell'albo tenuto dal Ministero della difesa;
- le federazioni sportive nazionale riconosciute dal Coni.

La circolare 1 dicembre 2009 n. 51 ha chiarito che l'obbligo di presentazione sussiste anche quando gli enti si limitino alla sola riscossione di quote o contributi associativi senza effettuare attività commerciale.

Il modello per la trasmissione dei dati, denominato MODELLO EAS, deve essere inviato, in via telematica, direttamente dal contribuente interessato tramite Fisconline o Entratel, oppure tramite intermediari abilitati a Entratel, entro 60 giorni dalla data di costituzione degli enti.

Il modello deve essere, inoltre, nuovamente presentato quando cambiano i dati precedentemente comunicati; la scadenza, in questa ipotesi, è il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione.

Infine, caso di perdita dei requisiti qualificanti (previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del Dl n. 185/2008, il modello va ripresentato entro 60 giorni, compilando la sezione "Perdita dei requisiti".

Per compilare e trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate dichiarazioni, modelli, richieste, comunicazioni o anche effettuare versamenti, è possibile utilizzare i software di compilazione e di controllo messi a disposizione dall'Agenzia o reperibili sul mercato (solo per i software di compilazione), e procedere alla predisposizione, verifica ed invio del "file" creato.

Il Dl n.16/2012 ha stabilito che non è precluso l'accesso ai regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di una comunicazione preventiva (o di un altro adempimento di natura formale) non eseguito tempestivamente, sempre che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altra attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza, purché il contribuente:

- abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento alla data di scadenza ordinaria del termine;
- effettui la comunicazione (o effettui l'adempimento richiesto) entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione (258 euro) esclusa la compensazione prevista.

CAP. 4 - GESTIONE DELLE RISORSE UMANE

Gli Enti no-profit, in quanto enti associativi, sono caratterizzati dalla prevalenza dell'elemento personale traendo origine dalla volontà di una pluralità di persone che insieme mirano alla realizzazione di uno scopo comune. Essi si avvalgono in modo prevalente delle prestazioni dei propri associati, ma hanno anche la possibilità di utilizzare le prestazioni di collaboratori esterni.

Occorre pertanto subito chiarire che le suddette prestazioni possono essere di due tipologie: a titolo gratuito oppure retribuito. Nel primo caso, si ha un rapporto di volontariato in cui al prestatore non viene riconosciuto alcun tipo di compenso patrimonialmente valutabile (infatti, al volontario potranno essere rimborsate esclusivamente le spese vive da lui anticipate ed idoneamente documentate per incarichi svolti in nome e per conto dell'Ente). Saranno nel secondo caso, invece, ogni qualvolta venga stabilito un compenso; che a sua volta potrà assumere la forma di lavoro subordinato o autonomo. In entrambe queste ipotesi, l'Ente assume la qualifica di sostituto d'imposta ed è tenuto a porre in essere tutti gli adempimenti specificatamente previsti dalle disposizioni fiscali, previdenziali ed assicurative.

4.1 Il rimborso "spese"

Prima di approfondire con quale architettura sia possibile costruire i rapporti con i soggetti che prestano la loro opera nell'Ente no-profit, è opportuno delineare subito un elemento comune: il rimborso spese. Nella gestione degli Enti non commerciali è frequente che vengano erogate delle somme agli amministratori, ai volontari, ai collaboratori, ai dipendenti, etc. a titolo di rimborso spese; queste somme hanno una natura diversa dal compenso o dalla retribuzione, in quanto l'erogazione della somma di denaro viene effettuata per "sollevare" il prestatore da una spesa sostenuta nell'interesse dell'Ente. Si tratta cioè di un mero reintegro patrimoniale, a condizione, come sarà meglio spiegato più avanti, che il rimborso spese non sia "forfettario" ma di spese effettivamente sostenute e documentate.

4.1.1 Il rimborso spese al volontario

La Legge n. 266/91 prevede espressamente la possibilità per le associazioni di volontariato di erogare ai propri volontari somme a titolo di rimborso spese, purchè si presentino i seguenti requisiti:

- le spese devono essere state effettivamente sostenute dal volontario;
- le spese devono essere relative all'attività prestata per conto dell'associazione;
- il rimborso deve avvenire entro limiti predefiniti dall'associazione.

La Legge, in sostanza, ammette per i volontari delle associazioni di volontariato il solo rimborso di spese vive documentate; tale disciplina può essere estesa per analogia anche alle altre forme associative

che si trovano nella necessità di rifondere le spese sostenute dai propri soci/associati nell'ambito dello svolgimento delle attività istituzionali.

Per l'attuazione del rimborso spese, è indispensabile che il soggetto non profit adotti una delibera del proprio organo sociale competente in base a quanto previsto dallo statuto (Consiglio Direttivo o Assemblea), con la quale disciplini in via generale le modalità dei rimborsi spese. Tale delibera dovrà prevedere almeno i seguenti punti:

- i tipi di spesa ammessi a rimborso;
- eventuali limiti di valore per i diversi tipi di spese;
- la procedura di autorizzazione per effettuare la spesa;
- la documentazione da presentare da parte del richiedente il rimborso;
- il soggetto competente al controllo e all'erogazione dei fondi.

In ogni caso, il rimborso spese dovrà risultare da una richiesta scritta fatta dal volontario, in cui risulti esplicitamente il legame con una specifica attività svolta per conto per l'Ente no-profit. Tutta la documentazione prodotta dal volontario andrà conservata agli atti in previsione di eventuali controlli.

I casi di rimborsi spese più ricorrenti possono essere le "spese di viaggio", per le quali il viaggio deve sempre esser autorizzato dall'associazione e sono rimborsabili i costi effettivamente sostenuti per il raggiungimento del luogo dove si deve svolgere il servizio. Tali spese sono rimborsabili normalmente a partire dalla sede dell'associazione ma, in deroga alle norme fiscali, se previsto dalla delibera e giustificato dalle esigenze di servizio, si può ritenere rimborsabile il tragitto a partire dall'abitazione del volontario. In deroga alle norme fiscali previste per i lavoratori subordinati, si ritiene che non vada fatta alcuna distinzione tra spese di viaggio all'interno o all'esterno del Comune di residenza del volontario. Se vengono usati mezzi pubblici si farà riferimento ai relativi biglietti, mentre, se viene utilizzata l'autovettura privata si farà riferimento alle tariffe ACI.

Sono inoltre rimborsabili tutte le spese che il volontario può documentare di aver effettivamente sostenuto per lo svolgimento del servizio (materiale di cancelleria usato, biglietti di ingresso a eventi,...). Si tratta sempre di rimborsi legati ad un principio di documentazione da seguire con prudenza.

La violazione del quadro normativo così genericamente delineato comporta rischi di riqualificazione del rapporto con il volontario in lavoro a titolo oneroso e la conseguente applicazione del regime fiscale e previdenziale previsto dalla normativa.

4.1.2 Il rimborso spese ai dipendenti e collaboratori

Nel caso in cui l'Ente no-profit si trovi a erogare un rimborso spese nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato o parasubordinato, quindi a dipendenti o collaboratori, si applicano le regole generali previste per la generalità dei rapporti di lavoro. Per tali rimborsi, la gestione ed il relativo trattamento fiscale e previdenziale varia in funzione di una serie di parametri: l'ambito territoriale in cui la trasferta ha luogo e la modalità tecnica adottata per il rimborso.

Il regime di imponibilità:

Tipologia di compenso	Italia		Estero
	<i>Comune della sede di lavoro</i>	<i>Fuori dal territorio comunale</i>	
Rimborsi analitici	Imponibili, salvo che si riferiscano a spese di trasporto comprovate da documenti rilasciati dal vettore	Se documentati e riferiti a spese di vitto, alloggio, di viaggio o trasporto (1) sono esenti. Ulteriori spese (2) anche non documentabili, purchè analiticamente attestate dal dipendente, sono esenti fino ad un importo giornaliero di Euro15,49	Se documentati e riferiti a spese di vitto, alloggio, di viaggio o trasporto (1) sono esenti. Ulteriori spese (2) anche non documentabili, purchè analiticamente attestate dal dipendente, sono esenti fino ad un importo giornaliero di Euro25,82
Indennità forfettaria	Interamente imponibile	Esente fino a Euro 46,48 giornalieri al netto delle spese di viaggio e trasporto	Esente fino a Euro 77,47 giornalieri al netto delle spese di viaggio e trasporto
Sistema misto	Interamente imponibile con l'eccezione dei soli rimborsi delle spese di trasporto comprovate da documenti rilasciati dal vettore	L'indennità: - con rimborso analitico o fornitura gratuita del vitto o dell'alloggio, è esente fino a Euro 30,99 giornalieri; - con rimborso analitico del vitto e dell'alloggio, è esente fino a Euro 15,49 giornalieri. I rimborsi analitici seguono la regola generale sopra indicata	L'indennità: - con rimborso analitico o fornitura gratuita del vitto o dell'alloggio, è esente fino a Euro 51,65 giornalieri; - con rimborso analitico del vitto e dell'alloggio, è esente fino a Euro 25,82 giornalieri. I rimborsi analitici seguono la regola generale sopra indicata

(1) Anche in forma di indennità chilometrica

(2) Come ad esempio la lavanderia, il telefono, le mance, i parcheggi

4.1.3 Il rimborso spese al prestatore autonomo occasionale

In base all'art. 71, comma 2, TUIR, il reddito derivante dall'esercizio occasionale di attività di lavoro autonomo ex art. 67, comma 1, lettera l), TUIR, è costituito dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificatamente inerenti alla produzione dello stesso.

In presenza di un accordo che prevede il rimborso delle spese sostenute dal prestatore, secondo la Risoluzione 11.07.2013 n. 49/E si deve distinguere l'ipotesi in cui il rimborso corrisponde alle spese, da quella in cui lo stesso eccede le spese.

Infatti, nel caso in cui a favore del prestatore occasione sia previsto esclusivamente il rimborso delle spese necessarie per l'esecuzione della prestazione o l'anticipo delle stesse da parte del committente, si genera un reddito diverso ex art. 67, comma 1, lettera l), TUIR, pari a zero. Nella citata Risoluzione, l'Agenzia, considerando gli adempimenti in capo al committente afferma che "...per evitare...di effettuare e versare la ritenuta alla fonte in ipotesi di attività occasionali di carattere sostanzialmente gratuito, in quanto il compenso è pari alle spese sostenute,...è possibile...non assoggettare alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 600/73 i rimborsi spese...".

Nel caso in cui il rimborso corrisposto al prestatore occasionale sia superiore alle spese strettamente necessarie per lo svolgimento della prestazione, l'Agenzia non ritiene possibile applicare la suddetta semplificazione, considerato il venir meno del carattere sostanzialmente gratuito della prestazione stessa. Di conseguenza, in capo al percipiente l'intero importo del rimborso configura reddito diverso ex art. 67, comma 1, lettera l), TUIR, da assoggettare a ritenuta.

4.2 Le cariche sociali – Il Consiglio direttivo

Il Consiglio direttivo rappresenta l'organo esecutivo dell'associazione. I primi "amministratori" vengono nominati nell'atto costitutivo, mentre quelli successivi verranno nominati dall'Assemblea che una volta convocata procederà con delle votazioni. Nel verbale assembleare di nomina del nuovo Consiglio direttivo dovranno esser riportati i fatti che si sono svolti durante l'adunanza, evidenziando l'esito delle votazioni.

Per snellire la gestione dell'associazione, possono esser attribuite al Presidente o ad altro membro del Consiglio direttivo specifiche competenze; ed in questo caso occorre che lo stesso Consiglio, opportunamente convocato, deliberi in tal senso stilando apposito verbale delle decisioni assunte.

La possibilità di versare corrispettivi ad amministratori e organi sociali degli enti non profit a fronte del loro impegno profuso nell'ente, è poi certamente un punto molto delicato. Infatti, uno dei principi cardini degli enti associativi è il divieto di distribuzione di utili tra i soci; quindi, dei compensi versati in



maniera non del tutto giustificata potrebbero nascondere, o essere considerati, come un'indiretta distribuzione degli utili. Ciò potrebbe far perdere all'ente il requisito della non commercialità.

In generale, i compensi versati a amministratori e gestori possono essere erogati solo per le attività o impegni effettivamente svolti. Tali attività dovranno essere documentate nel rendiconto annuale e nell'allegato bilancio di missione, che dovranno riportare dei parametri quantitativi per "misurare" l'attività effettivamente svolta (numero riunioni, trasferte, redazione progetti ecc.). In ogni caso, è considerato indebita distribuzione di utili il riconoscimento a gestori e organi associativi di un corrispettivo superiore a quello massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni.

Diversamente, sono sempre possibili rimborsi spesa secondo quanto già detto (anche in tal caso è però necessaria una ragionata redazione dello statuto e dei bilanci annuali).

Nel caso in cui l'Ente decida di riconoscere a chi riveste un ruolo elettivo un'indennità di carica, questa si qualifica, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lettera c), Tuir, come reddito assimilato a quello di lavoro dipendente e risulta pertanto soggetto al regime fiscale, contributivo ed assicurativo previsto per le collaborazioni coordinate e continuative.

Si ricorda che per le associazioni di volontariato è espressamente vietata dalla Legge (n. 266/91) la possibilità di corrispondere compensi a soci e amministratori, essendo possibili solo rimborsi spesa. Si rimanda al riguardo all'apposito paragrafo del presente elaborato per le conseguenze di una tale eventuale condotta.

4.3 Il c.d. lavoro "gratuito" – Volontariato

Nel nostro ordinamento vige il principio secondo il quale ogni rapporto di lavoro è "naturalmente" e "presuntivamente" a titolo oneroso, salvo deroghe particolari. Il lavoro gratuito è quindi da considerare un'eccezione, confinato alle prestazioni rese per fini di solidarietà, oppure rese nell'ambito di una convivenza fondata sulla comunione affettiva e/o spirituale o alle prestazioni rese a favore delle c.d. organizzazioni di tendenza.

Per una corretta qualificazione giuridica del rapporto di lavoro, occorre quindi effettuare due passaggi:

- le ragioni del lavoro;
- le modalità concrete di esecuzione del lavoro.

Occorre pertanto capire la ragione giuridica (la causa) che concretamente induce una persona a svolgere una determinata prestazione lavorativa a favore di un determinato soggetto ed in un particolare contesto organizzativo. Ciò consente di distinguere in via preliminare tra prestazioni che si intendono svolte a titolo gratuito e prestazioni che invece si devono intendere svolte a titolo oneroso.

E' evidente quindi che il lavoro gratuito deve essere previsto da norme di legge o deve derivare inequivocabilmente dal rapporto "non economico" con il fruitore della prestazione lavorativa. In mancanza di tali requisiti sia il lavoratore che gli istituti preposti alla vigilanza potranno avere titolo per chiedere la qualificazione del lavoro come a "titolo oneroso".

Il lavoro gratuito è presente per legge in alcuni tipi di enti no profit (es. organizzazioni di volontariato), ma in genere si può affermare che il lavoro prestato dal socio nelle associazioni senza scopo di lucro sia generalmente e presuntivamente a titolo gratuito, in quanto deriva dalle obbligazioni assunte con l'atto di adesione dell'associazione. Tuttavia occorre sempre verificare le concrete modalità di esercizio della prestazione lavorativa, in particolare valutando la presenza o meno di uno scambio di denaro, che possa configurare una retribuzione e, quindi, la qualificazione del rapporto come a titolo oneroso.

Per prudenza, nei casi non previsti dalle leggi, e in assenza di specifica indicazione dello statuto, è opportuno acquisire sempre una dichiarazione di prestazione a titolo gratuito.

La Corte di Cassazione (con sentenza n. 12964 del 21/05/2008) ha affermato il principio che "un rapporto di lavoro può essere dissimulato da un rapporto di volontariato, a seconda del suo atteggiarsi di fatto". Inoltre, dato che l'attività del volontario è per sua natura gratuita la corresponsione di un compenso oltre il mero rimborso spese comporta che l'attività in questione non sarà più di volontariato ma dovrà essere altrimenti definita. Non è sufficiente il "nome juris" di volontario per escludere la sussistenza di un rapporto di lavoro a titolo oneroso, ma la qualificazione giuridica di volontario discende dalla spontaneità e gratuità della prestazione.

4.4 Il lavoro "retribuito"

Gli Enti no-profit possono rivestire la qualifica di datori di lavoro secondo le norme di diritto comune ed, in quanto tali, possono reclutare la forza lavoro necessaria utilizzando le varie tipologie contrattuali (di tipi autonomo e subordinato) previste dall'ordinamento, soggiacendo all'ordinario prelievo fiscale, contributivo ed assicurativo.

4.4.1 Lavoro subordinato

Per poter qualificare un rapporto di lavoro come subordinato bisognerà verificare la presenza delle seguenti caratteristiche:

- sottoposizione al potere direzionale del datore di lavoro;
- sottoposizione al potere disciplinare del datore di lavoro;
- onerosità del rapporto (che si presume sempre a pagamento).

Inoltre la prestazione si svolgerà con un orario di lavoro prestabilito, una tipologia di lavoro definita, un'assegnazione di specifiche mansioni o qualifiche, l'assenza di rischi economici e l'obbligo di fedeltà e correttezza.

Il tratto distintivo del rapporto di lavoro subordinato è la modalità di esecuzione della prestazione: è il datore di lavoro (l'associazione) che organizza il lavoro in tutti gli aspetti.

Il lavoro subordinato nei suoi aspetti sostanziali è regolato da una fitta serie di norme: codice civile, contratti collettivi (CCNL) e contratto individuale.

Esistono dei contratti collettivi specifici per alcuni settori del no profit (es. ANPAS, ANFFAS, COOP. SOCIALI, ecc.) per cui negli altri casi verrà applicato il CCNL previsto per le imprese operanti nello stesso settore. Si segnala la sottoscrizione in data 22.12.2015 del rinnovo del CCNL degli impianti e delle attività sportive profit e no profit.

Ai sensi della L. 266/91, il lavoratore subordinato non può essere contemporaneamente socio della organizzazione di volontariato, mentre non sussistono vincoli per gli altri tipi di associazioni.

4.4.2 Collaborazioni

Il D.Lgs. n. 81/2015 ha previsto che dal 25.06.2015 non è più possibile stipulare nuovi contratti di collaborazione coordinata a progetto (co.co.pro.); quelli in essere a tale data saranno applicabili fino alla scadenza naturale.

E' comunque prevista la possibilità di instaurare rapporti di co.co.co.: da un lato, questi non dovranno più esser supportati dalla presenza di uno specifico progetto funzionalmente collegato ad un determinato risultato finale; dall'altro, dovranno comunque soddisfare i requisiti insiti nella collaborazione.

Al fine di evitare possibili utilizzi strumentali delle co.co.co., l'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 81/2015 dispone a far data dal 01.01.2016 l'applicazione della disciplina del rapporto di lavoro subordinato ai rapporti di collaborazione "non genuini". Rimangono tassativamente escluse dalla riconduzione alla subordinazione varie fattispecie, tra cui, per quel che ci interessa in questa sede, le collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, come individuati e disciplinati dall'art. 90, L. n. 289/2002.

Ne consegue, ad esempio, che l'amministratore o il sindaco di un ente, il contabile di un'associazione sportiva dilettantistica rimangono inquadrati come co.co.co. e da un punto di vista fiscale i relativi redditi sono qualificati rispettivamente come:

- Reddito da lavoro dipendente (amministratore e sindaco), salvo diversa qualificazione (es. il commercialista che presta la propria opera come sindaco);
- Reddito diverso per il contabile dell'associazione sportiva dilettantistica.

Anche se la norma non si esprime in tal senso, si ritiene che non si possa prescindere dal ricorso alla co.co.co. in alcuni particolari settori, come:

- Enti di formazione (l'attività si svolge su progetti finanziati in relazione ai quali vengono coinvolti collaboratori con varie funzioni);
- Enti non profit (dove sono presenti figure che si collocano in una posizione intermedia tra il volontariato e la co.co.co.);
Ricerca scientifica.

4.4.3 Prestazioni occasionali autonome o accessorie (voucher)

Le prestazioni occasionali sono suddivise in due categorie:

- Prestazioni occasionali autonome
- Prestazioni occasionali accessorie

Può esser definito lavoratore occasionale autonomo chi si obbliga a compiere un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio, senza vincolo di subordinazione e senza alcun coordinamento con il committente; l'esercizio dell'attività deve essere, inoltre, del tutto occasionale, senza i requisiti della professionalità e della prevalenza.

I redditi prodotti dai lavoratori occasionali autonomi vengono qualificati, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera 19, TUIR, come redditi diversi; e ai sensi dell'art. 71, comma 2, TUIR, il reddito di riferimento è dato dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificatamente inerenti alla loro produzione. Per la gestione del rimborso spese si rinvia al punto precedente. Nel caso sia dovuta la trattenuta per contributi previdenziali di cui al punto seguente, la ritenuta d'acconto si calcola sui compensi al lordo della quota a carico del prestatore.

In merito al trattamento previdenziale, l'art. 44 del D.L. n. 269/2003 dispone che i lavoratori occasionali autonomi sono iscritti alla Gestione Separata INPS solo se il reddito derivante da tale attività sia superiore a 5.000,00 Euro. Il reddito di 5.000,00 Euro costituisce una sorta di fascia di esenzione e, in caso di superamento, i contributi sono dovuti sulla quota di redditi eccedente. L'ENC deve pertanto prestare particolare attenzione alla comunicazione fatta dal prestatore all'inizio del rapporto o durante il suo svolgimento, circa il superamento del limite in commento. La contribuzione, prevista per l'anno 2016 con aliquota del 28,50%, è suddivisa per 1/3 a carico del prestatore e per i 2/3

a carico del committente; la base imponibile su cui applicare il contributo è costituita dal compenso lordo erogato al prestatore, dedotti i rimborsi spese riaddebitati al committente e risultanti da ricevuta (Circolare INPS n. 103/2004). Il relativo obbligo di versamento è in capo totalmente all'ENC, che deve adempiere anche all'obbligo dichiarativo previdenziale.

In base a quanto previsto dal nuovo art. 48, comma 1, D.Lgs. n. 81/2015, le prestazioni di lavoro occasionale accessorio sono “attività lavorative che non danno luogo, con riferimento alla totalità dei committenti, a compensi superiori a 7.000,00 Euro nel corso di un anno civile,... Fermo restando il limite complessivo di 7.000,00 Euro, nei confronti dei committenti imprenditori o professionisti, le attività lavorative possono essere svolte a favore di ciascun singolo committente per compensi non superiori a 2.000,00 Euro...”. Detti limiti sono da considerarsi al netto dei contributi previdenziali e assistenziali (25%), pertanto i compensi massimi lordi percepibili sono di fatto rispettivamente pari a 9.330,00 Euro e a 2.660,00 Euro.

Vale la pena richiamare l'attenzione sul fatto che l'ENC si collochi naturalmente nel limite di 7.000 Euro, ma ciò non esclude la possibilità di incorrere nell'altro limite di 2.000,00 Euro qualora l'ENC abbia la partita iva e la prestazione di lavoro accessorio sia riconducibile alla sfera commerciale dell'attività complessivamente svolta.

Al comma 2, art. 48, D.Lgs. n. 81/2015, viene prevista una specifica disciplina per i percettori di prestazioni integrative del salario o di sostegno al reddito. Con questi soggetti possono essere instaurate prestazioni di lavoro accessorio nel limite complessivo di 3.000,00 Euro (lordo per 4.000,00 Euro) di compenso per anno civile.

Il compenso corrisposto per la prestazione di lavoro accessorio è esente da qualsiasi imposizione fiscale e non incide sullo stato di disoccupazione o inoccupazione del prestatore.

Per quanto concerne il concreto utilizzo delle prestazioni di lavoro accessorio, occorre tener presente le due fondamentali fasi che lo distinguono: l'acquisto dei buoni lavoro (voucher) con cui viene pagata il prestatore e l'attivazione del rapporto di lavoro.

Premesso che il valore nominale dei voucher è fissato con decreto del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali; ad oggi, in attesa di tale decreto, il valore lordo del buono orario è previsto in 10,00 euro (di cui 7,50 spettante al lavoratore, 0,7 all'INAIL, 1,3 all'INPS e 0,5 al concessionario). Ai sensi del comma 1, art. 49, D.Lgs. n. 81/2015, i committenti imprenditori e professionisti possono acquistare i buoni lavoro solamente tramite modalità telematiche (Circolare INPS n. 149/2015); mentre, i committenti non imprenditori potranno effettuare l'acquisto anche rivolgendosi agli uffici postali.

Prima dell'inizio della prestazione accessoria, i committenti imprenditori e professionisti sono tenuti a comunicare alla Direzione Territoriale del Lavoro competente, attraverso modalità telematiche, i dati



anagrafici, il c.f. del prestatore, il luogo e l'arco temporale (massimo 30 giorni) di svolgimento della prestazione, così come previsto al comma 3, art. 49, D.Lgs. n. 81/2015. In attesa che il Ministero e le Direzioni Territoriali del Lavoro predispongano le necessarie procedure telematiche, la comunicazione preventiva dovrà esser effettuata all'INPS seguendo le vecchie procedure (Nota del Ministero n. 3337/2015 e Circolare INPS n. 149/2015). Poiché la disposizione è rivolta unicamente ai committenti imprenditori e professionisti, si ritiene che siano esclusi da tali adempimenti le altre tipologie di committenti.

Il valore nominale di ogni singolo voucher da Euro 10 è così distribuito:

- 7,50 Euro (75%) è il compenso netto del lavoratore;
- 1,30 Euro (13%) è la quota previdenziale (contributi vs Gestione Separata);
- 0,70 Euro (7%) è la quota assicurativa Inail;
- 0,50 Euro (5%) è la quota destinata alla gestione del servizio.

I voucher sono "orari, numerati progressivamente e datati", pertanto la quantificazione del compenso del lavoratore accessorio è di natura oraria e legato alla durata effettiva della prestazione, in modo da evitare che un solo voucher del valore di 10 Euro lordi possa essere utilizzato per remunerare prestazioni di diverse ore.

Resta in ogni caso salva la facoltà per le parti di stabilire un compenso orario in misura superiore rispetto a quella minima prevista, corrispondendo per un'ora di lavoro anche più di un voucher.

Il compenso, come sopra individuato, è esente da qualsiasi imposizione fiscale ex art 72 comma 3 del D.Lgs. 276/2003.

Resta radicalmente esclusa, ad avviso di chi scrive, "l'integrabilità" dei voucher con somme di denaro, beni in natura ovvero somme anche a titolo di rimborso spese forfetarie.

Attualmente sono disponibili due tipologie di voucher:

- voucher cartacei: acquistabili presso le sedi provinciali INPS, le tabaccherie, gli uffici postali o le banche;
- voucher telematici: con la procedura telematica, il voucher (virtuale) viene accreditato direttamente sulla tessera magnetica (tipo bancomat) attivata preventivamente dal lavoratore.

In pratica il Committente che voglia affidare ad un lavoratore l'effettuazione di prestazioni di lavoro accessorio è tenuto PRIMA dell'inizio della prestazione ad acquistare ed attivare uno o più voucher. terminate le prestazioni, il Committente consegna al lavoratore i voucher preventivamente acquistati ed attivati; il lavoratore decorse 48 ore dalla data di fine prestazione, li presenta per l'incasso presso uno dei concessionari del servizio (ad es. ufficio postale).

Di seguito si riporta un facsimile dei buoni cartacei e telematici.

(Voucher cartacei)



(Voucher telematici)



Venendo agli aspetti più operativi, di seguito, in sequenza cronologica, vengono elencate le attività necessarie per la corretta attivazione delle prestazioni di lavoro accessorio:

- 1) **Individuazione del lavoratore e verifica dei compensi già percepiti:** al fine di verificare i compensi (in voucher) eventualmente percepiti da Committenti terzi, il lavoratore procederà alla compilazione ed alla sottoscrizione dell'“autocertificazione dei compensi” e tale autocertificazione verrà archiviata dal Committente;
- 2) **Determinazione del numero di ore di effettivo lavoro previste;**

- 3) **Pattuizione del compenso orario** (comunque non inferiore a Euro 10 lordi ora/ 1 voucher per ogni ora di lavoro);
- 4) **Acquisto dei voucher necessari;**
- 5) **Attivazione dei voucher acquistati PRIMA dell'inizio dell'attività lavorativa;**
- 6) **Consegna dei voucher cartacei/telematici al lavoratore** (al termine dell'attività lavorativa);
- 7) **Riscossione da parte del lavoratore con la consegna del voucher presso i punti autorizzati.**

4.5 Il Certificato "antipedofilia"

Ai sensi dell'art. 2, D.Lgs. n. 39/2014, entrato in vigore il 06.04.2014, il soggetto che intende impiegare al lavoro una persona per lo svolgimento di attività professionali o volontarie organizzate che comportino contatti diretti e regolari con minori, è tenuto a richiedere il certificato penale del casellario giudiziale al fine di verificare:

- L'esistenza di condanne per uno dei reati di cui agli artt. 600 bis, 600 ter, 600 quater, 600 quinquies e 609 undecies del c.p., ovvero
- L'irrogazione di sanzioni interdittive all'esercizio di attività che comportino contatti diretti e regolari con minori

Il datore di lavoro che non adempie a tale obbligo è soggetto ad una sanzione amministrativa compresa tra 10.000 e 15.000.

In merito è intervenuto il CONI con Nota del 04.04.2014 che chiarisce come il citato obbligo:

- Trova applicazione solo per i rapporti di lavoro definiti, ovvero di lavoro autonomo o subordinato;
- Non vige qualora i soggetti (istruttori e tecnici compresi) operino nelle associazioni/società sportive dilettantistiche come meri volontari o percepiscano compensi ex art. 67, comma1, lettera m), Tuir.

Inoltre viene chiarito che, in attesa del rilascio del certificato, la società/associazione sportiva dilettantistica si può avvalere di lavoratori addetti ai minori, a condizione che sia acquisito un atto di notorietà, con contenuto della dichiarazione sostitutiva di certificazione.

CAP. 5 - ATTIVITA' DELL'ASSOCIAZIONE

5.1 Differenza tra attività istituzionale e attività commerciale

Le associazioni possono svolgere durante la loro vita attività molto eterogenee tra loro, le quali, a loro volta, hanno conseguenze e implicazioni molto diverse dal punto di vista fiscale; è pertanto di primaria importanza definire e inquadrare bene le attività svolte al fine di impostare correttamente i relativi adempimenti.

E' fondamentale distinguere le attività istituzionali, ossia attività rientranti nell'oggetto statutario volte al raggiungimento delle finalità sociali dalle attività commerciali, ovvero dalle attività strumentali, volte al reperimento dei mezzi finanziari necessari al perseguimento delle finalità istituzionali. Queste ultime sono quelle indicate nell'art. 2195 c.c. nonché quelle svolte dall'associazione e rivolte a soggetti non associati, anche se rientranti nelle attività previste nello statuto.

Per una disamina più completa di tale punto si rimanda alla parte fiscale (Cap. 8).

5.2 Verbali e documenti di gestione

5.2.1 I Verbali

Il libro dei verbali di assemblea di un'Associazione è uno dei libri sociali obbligatori che l'Associazione stessa è tenuta a compilare e conservare (insieme al libro soci): in esso sono contenuti i verbali (cioè i resoconti) di tutte le assemblee soci e di direttivo convocate ed effettuate dall'Associazione. In esso vanno anche riportati tutti i documenti sottoposti a votazione; tra questi ricordiamo, ad esempio, l'accettazione delle richieste di iscrizione dei nuovi soci, o il rendiconto economico annuale.

Un verbale si apre sempre con **l'ordine del giorno discusso durante l'assemblea, il medesimo mandato ai soci in fase di convocazione**. L'Assemblea sarà costituita legalmente con la presenza di almeno il 50% più uno dei soci. Nel caso in cui il numero legale non venisse raggiunto, l'Assemblea si intende validamente costituita in seconda convocazione, qualunque sia il numero dei soci presenti.

Di redigere il verbale se ne occupa il **Segretario dell'Assemblea** che, generalmente, corrisponde al Segretario dell'Associazione. Tra i compiti preposti al Segretario dell'Assemblea, oltre che quello iniziale di fare l'appello dei presenti per verificare che il numero dei soci presenti e le eventuali deleghe siano sufficienti a garantire il **numero legale**, c'è quello di consentire lo svolgimento dell'assemblea e delle delibere e di annotare il più fedelmente possibile, punto per punto e in modo sintetico, ciò che avviene durante il dibattito.

Per ogni delibera inoltre dovrà annotare la percentuale dei voti espressi e, per finire, in conclusione di Assemblea, dovrà leggere il verbale redatto a tutti i presenti per l'approvazione; sarà sempre suo compito esporre il verbale presso la sede sociale dell'Associazione per il tempo previsto dallo statuto sociale e altresì, se previsto, inviarne una copia a tutti i soci.

Conservare il libro (o registro) dei verbali di assemblea è importantissimo in caso di controlli da parte di enti esterni in quanto certifica la regolarità e la legalità dello svolgimento delle attività di un'associazione e permette di mantenere i vantaggi fiscali previsti dal legislatore.

5.2.2 Adempimenti contabili relativi all'attività istituzionale e rendiconto economico-finanziario

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) sia sotto il profilo tributario (rispetto della normativa fiscale relativa agli enti non commerciali).

In particolare le norme di riferimento in materia sono:

- *art. 111 comma 4 quinquies lett. d) del T.U.I.R.:* impone la redazione e approvazione annuale, da parte dell'assemblea dei soci, del rendiconto economico e finanziario dell'esercizio. Il mancato rispetto di tale obbligo determina la perdita dei benefici fiscali che il D. Lgs 460/1997 accorda alle associazioni con statuto e struttura democratica. Si noti che il rendiconto prescritto dal citato articolo del T.U.I.R. deve essere redatto in termini economici e finanziari: esso, pertanto, non può essere inteso come un mero elenco di entrate e di uscite ma deve fornire una dettagliata rappresentazione dei valori economici (spese, proventi e avanzo/disavanzo di gestione) e di quelli patrimoniali (attività, passività, patrimonio associativo);
- *Circolare del Ministero delle 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;
- *Risoluzione del 28 febbraio 2001 della Commissione Aziende Non Profit del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti:* prevede indicazioni in materia di forma dei rendiconti degli enti non profit suggerendo la redazione di bilanci composti da stato patrimoniale, conto economico a oneri e

proventi, nota integrativa, relazione gestionale e relazione dei Revisori (se è stato costituito il relativo Collegio).

La contabilità istituzionale (che deve essere sempre tenuta separatamente dalla contabilità commerciale), anche se non vincolata a schemi rigidi, deve essere redatta in accordo ad alcuni principi fondamentali.

In particolare essa:

- non è una mera rappresentazione delle uscite e delle entrate di cassa, in quanto l'Ente potrebbe procedere ad acquisti di beni e servizi o generare proventi che non hanno una immediata realizzazione monetaria; in altri termini essi potrebbero procedere alla contrazione di crediti e debiti la cui consistenza ed esistenza, ovviamente non può essere rilevata nel registro delle entrate ed uscite (di banca o di cassa);
- non confonde tra partite economiche e finanziarie: le entrate da tesseramento, i contributi per le attività istituzionali, il ricavato del bar circolistico sono, ad esempio, voci di provento a carattere economico. L'incasso di queste entrate (che potrebbe essere anche successivo al momento in cui il provento è maturato) ha, invece, natura finanziaria. Pertanto, quando si incassano delle entrate, non si hanno nuovi proventi, ma solo la chiusura di crediti (aperti al momento in cui i proventi sono maturati) e il contestuale aumento della liquidità (bancaria o di cassa). Analogo discorso si fa per le spese. Queste si sostengono al momento in cui si acquisiscono i beni o i servizi, indipendentemente dal fatto che vengano o meno pagate. Al momento del pagamento si ha solo la chiusura del debito e la riduzione della liquidità;

Da queste considerazioni emerge pertanto che:

- gli Enti, che di norma procedono alle spese e ai proventi, operando contestualmente il relativo pagamento e incasso, o che giungono alla conclusione dell'esercizio senza partite aperte di tipo creditorio/debitorio e senza acquisto di beni durevoli, possono tenere una contabilità a partita semplice e redigere un rendiconto del tipo entrate, uscite e saldo in pareggio;
- gli Enti, che invece contraggono debiti o crediti e che procedono all'acquisto di beni ad utilizzo pluriennale, devono tenere la contabilità secondo il metodo della partita doppia e procedere alla redazione di un bilancio o rendiconto finale sia in termini economici (spese e proventi) sia finanziari (attività e passività) con evidenziazione del risultato finale di gestione (avanzo, disavanzo di gestione). In questo caso, infatti, la redazione del bilancio in termini meramente economici (consuntivo a sole entrate e uscite), peggio se di cassa, non consente di evidenziare ai soci la reale situazione economico-finanziaria dell'associazione (ad esempio nulla dice in merito



alla situazione debitoria/creditoria o alla ricchezza in termini di beni materiali, o alla consistenza della liquidità di cassa, banca, titoli ecc.). Ne consegue che il bilancio non è corretto né trasparente e ciò può essere contestato sia ai fini civilistici (contenzioso con i soci), sia ai fini fiscali (contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria).

Altro aspetto di importanza determinante, in materia di contabilità istituzionale, è che le operazioni economico-finanziarie e le corrispondenti registrazioni contabili devono avere riscontro in un'adeguata documentazione cartacea che comprovi la natura delle medesime.

I costi dell'Ente devono essere documentati da fatture, scontrini o ricevute intestate al medesimo, con indicazione (tranne che negli scontrini di piccolo importo) della denominazione, sede e codice fiscale (partita iva se riguardano l'attività commerciale).

I rimborsi spese per i viaggi fuori sede dei collaboratori, anche volontari, devono essere corredati dai giustificativi (ticket dei trasporti, autostrade, ricevute dei ristoranti e degli alberghi ecc.) e dall'evidenziazione dei chilometri percorsi qualora venga utilizzata l'auto propria. Deve essere dichiarato inoltre l'evento che ha originato il viaggio con indicazione della data e del luogo. Le ricevute che documentano le erogazioni per stipendi e compensi a dipendenti e collaboratori devono essere redatte nei modi di legge.

Le quote associative e i contributi per la partecipazione alle attività istituzionali a pagamento, corrisposti dai soci, devono essere documentati da ricevute che ne comprovino la natura con apposta la dicitura "operazione non soggetta ad IVA ai sensi dell'art.4 c.4 DPR 633/1972". Queste ricevute devono indicare anche i dati e il codice fiscale dell'Ente. Tutta la documentazione deve essere ordinata cronologicamente in corrispondenza al verificarsi dei fatti di gestione e alle relative scritture contabili. Essa deve essere conservata almeno 10 anni e quindi esposta al controllo delle autorità quando richiesto.

In ambito istituzionale, la tenuta di una corretta contabilità e di un ordinato archivio dei documenti contabili è, infatti, funzionale alla dimostrazione che:

- l'attività esclusiva o principale dell'ente ha natura non commerciale;
- l'Ente assolve all'obbligo della redazione del rendiconto economico-finanziario annuale e alla relativa approvazione.

5.3 Certificazione corrispettivi per spettacoli sportivi

5.3.1 Autorizzazioni amministrative per lo svolgimento di attività spettacolistiche

Se l'associazione organizza attività culturali e spettacolistiche che prevedano l'organizzazione di rappresentazioni, proiezioni cinematografiche, feste, intrattenimenti danzanti, non è necessaria alcuna autorizzazione amministrativa o di polizia.

L'unica precauzione richiesta, qualora il numero dei tesserati che partecipano alle attività di spettacolo o intrattenimento supera i 100, è il rilascio del certificato prevenzione incendi (c.p.i.) da parte del Comando provinciale dei Vigili del Fuoco.

Diversamente, qualora gli spettacoli, gratuiti o meno, siano destinati al pubblico o prevedano la presenza di terzi non tesserati, i Circoli dovranno:

- munirsi di licenza comunale ai sensi dell'art. 68 TULPS;
- effettuare la dichiarazione di inizio attività SIAE;
- munirsi di certificazione antincendio per locali con capienza superiore a 100 posti;
- dotarsi di certificato di agibilità previsto dall'art. 80 T.U.L.P.S. sulla base di quanto indicato dalla Commissione Provinciale di Vigilanza sui locali di pubblico spettacolo;
- procurarsi ogni eventuale altra documentazione richiesta dalle autorità.

5.3.2 La certificazione degli ingressi agli eventi sportivi e a quelli culturali: il DPR 69 del 13 marzo 2002

Il D. Lgs 60/1999 prevede che l'ente organizzatore certifichi i corrispettivi per l'ingresso degli spettatori a mezzo apparecchi idonei di tipo elettronico denominati misuratori fiscali o biglietterie automatizzate (la cui funzione è di rilasciare una sorta di scontrino fiscale per l'ingresso di ogni spettatore).

A tale obbligo, in base al DPR 69/2002, non sottostanno, invece, le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI, dalle Federazioni e dagli Enti di Promozione che possono continuare a certificare gli ingressi alle sole manifestazioni sportive con semplici biglietti o abbonamenti contrassegnati dalla SIAE (si parla ovviamente di eventi sportivi per assistere ai quali il pubblico paga un biglietto).

L'agevolazione - di considerevole importanza dato il costo tutt'altro che lieve dei misuratori - si applica, però, solo agli eventi e alle manifestazioni sportive dilettantistiche: per gli eventi a carattere culturale,



quindi, la certificazione dei corrispettivi a mezzo dei misuratori fiscali resta, invece, obbligatoria a meno che l'Ente non abbia un volume di affari commerciale inferiore o uguale a Euro 25.822,54.

In tal caso, infatti, anche gli accessi alle attività spettacolistiche di tipo culturale potranno essere documentati con biglietti o abbonamenti contrassegnati dalla SIAE (e senza obbligo, pertanto, dell'installazione dei misuratori fiscali).

La certificazione degli ingressi a mezzo di biglietti e abbonamenti contrassegnati dalla SIAE - quando possibile in base alle condizioni riportate in precedenza - richiede lo svolgimento di una serie di adempimenti da parte degli Enti; a tal fine si riproduce, qui di seguito le procedure che devono essere seguite, tratte dal testo originale del DPR 69/2002:

I soggetti possono documentare i corrispettivi costituiti dalle somme pagate dal pubblico per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche, in alternativa ai titoli di accesso emessi con le modalità stabilite dal decreto del direttore generale del Dipartimento delle entrate 13 luglio 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 171 del 24 luglio 2000, mediante rilascio di titoli di ingresso o di abbonamenti.

I titoli di ingresso e gli abbonamenti sono rilasciati al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero, se gratuiti, prima dell'ingresso.

I corrispettivi diversi da quelli indicati nel comma 1 sono certificati, ove non sia obbligatoria l'emissione della fattura, ai sensi del regolamento emanato con DPR n. 696/96, ferme restando le disposizioni dell'articolo 2 del medesimo regolamento.

Le società e le associazioni sportive dilettantistiche che, avendone i requisiti, determinano l'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 74-quater, comma 5, del DPR 633/72, possono applicare le disposizioni del presente regolamento, in alternativa a quelle recate dall'articolo 8, comma 1, del regolamento emanato con DPR n. 544/99, limitatamente ai corrispettivi indicati nel comma 1.

5.4 Gestione bar interni, lotterie, tombole

5.4.1 Gestione bar interni

Premessa

Le **associazioni** senza scopo di lucro (non le fondazioni ed i comitati), sia riconosciute che non riconosciute disciplinate dagli artt. 14 – 35 del Codice Civile (esclusi gli art. 25, 26 e 28 c.c.), a condizione che tale attività sia prevista nello statuto, possono gestire **circoli privati in cui si somministrano alimenti e bevande ai soli soci** dello stesso circolo o di altri circoli facenti parte della

stessa associazione. Per **somministrazione** si intende, ai sensi del comma 1° dell'art. 1° della Legge n° 287 del 1991, la **vendita per il consumo sul posto**, in locali o spazi appositamente attrezzati, di alimenti e bevande.

L'avvio di queste attività è disciplinato dal DPR n° 235 del 2001, che all'art. 2 ha stabilito che, se l'associazione che gestisce il circolo **aderisce ad enti od organizzazioni nazionali** le cui finalità assistenziali sono **riconosciute dal Ministero dell'Interno**, previste dalla lettera e) del 6° comma dell'art. 3 della Legge 287/1991, l'attività di somministrazione può essere avviata col solo invio della **Segnalazione Certificata di inizio attività (S.C.I.A.)**, con allegata una copia non autenticata dell'atto costitutivo e dello statuto, al Comune nel cui territorio è ubicato il circolo (comma 1°) che ha poi 60 giorni per verificare la sussistenza dei requisiti richiesti dalla legge per l'esercizio dell'attività, ai sensi dell'art. 19 della Legge n° 241 del 1990. L'adesione all'ente nazionale (di solito un'associazione di associazioni o "associazione di secondo grado" con finalità ricreative, culturali, ecc.) deve essere mantenuta anche durante la gestione dell'attività in quanto la perdita della stessa (che il legale rappresentante dell'associazione ha l'obbligo di comunicare al Comune) determina la revoca dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande effettuata nei confronti dei soci ai sensi della lettera e) del 6° comma dell'art. 3 della Legge 287/1991.

Se invece, l'associazione od il circolo **non aderisce** agli enti ed organizzazioni nazionali di cui al capoverso precedente, l'avvio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande è sottoposto alla disciplina comune prevista dalla lettera f) del 1° comma dell'art. 3 della Legge 248/2006 (il primo Decreto "Bersani"), che ha liberalizzato l'apertura degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande stabilendo che essa non può essere sottoposta all'ottenimento di autorizzazioni amministrative preventive. Per tale motivo, anche in questo caso, l'attività di somministrazione può essere avviata con l'invio della **segnalazione certificata di inizio attività**, con allegata una copia non autenticata dell'atto costitutivo e dello statuto dell'associazione, al Comune nel cui territorio è ubicato il circolo.

La Segnalazione Certificata di Inizio Attività

Come detto in precedenza per iniziare l'attività di somministrazione è necessaria la SCIA (Segnalazione certificata di inizio attività) sostituisce la licenza del Questore prevista dall'art. 86 del Regio Decreto n° 773 del 1931 (Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza - TULPS) per l'esercizio dell'attività di somministrazione di bevande alcoliche nei circoli privati (art. 4, comma 1°, del DPR 235/2001).

Il **locale** dove è esercitata l'attività di somministrazione deve essere conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico – sanitaria ed ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell'Interno (questi ultimi col D.M. n° 564 del 1992) ai sensi del 1° comma dell'art. 3 della Legge 287/1991 e deve essere in possesso delle prescritte **autorizzazioni** in materia. In particolare, l'art. 4 del D.M. 564/1992 prevede che *“i locali di circoli privati in cui si somministrano alimenti e bevande devono essere ubicati all'interno della struttura adibita a sede del circolo o dell'ente collettivo e non devono avere accesso diretto da strade, piazze ed altri luoghi pubblici. All'esterno della struttura non possono essere apposte insegne, targhe ed altre indicazioni che pubblicizzino le attività di somministrazione esercitate all'interno”* (è il c.d. “requisito di sorvegliabilità” dei circoli privati). Inoltre, il listino dei prezzi ed i documenti autorizzativi devono essere esposti in luogo visibile.

La somministrazione di alimenti e bevande

L'attività di somministrazione è esercitata dal legale rappresentante (di solito denominato “presidente”) del circolo o dai suoi rappresentanti - soci che risultano dall'atto autorizzativo (D.I.A. od autorizzazione del Sindaco), purché, si ritiene, provvisti di tessera sanitaria e di attestati di formazione relativa all'esercizio dell'attività.

La lettera *a)* del 1° comma dell'art. 3 della Legge 248/2006 ha poi implicitamente abrogato, ai sensi dell'art. 15 delle Disposizioni sulla legge in generale premesse al Codice Civile, anche le norme del DPR 235/2001 che prevedevano, nel caso in cui l'attività di somministrazione venisse affidata in gestione ad un terzo, che questi dovesse essere iscritto nel Registro Esercenti il Commercio (R.E.C.) tenuto presso il Registro delle Imprese della Camera di Commercio, come previsto dall'art. 2 della Legge 287/1991 (art. 3, comma 4°, del DPR 235/2001) perché si presumeva che il terzo gestore esercitasse un'attività d'impresa.

Queste attività di somministrazione sono sempre considerate **attività non commerciali** ai sensi del 3° comma dell'art. 148 del TUIR, **anche se svolte verso il pagamento di corrispettivi specifici da parte degli associati**, purché le associazioni che gestiscono i circoli siano “associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra – scolastica della persona” (comma 1° sia dell'art. 2 che dell'art. 3 del DPR 235/2001). Esse perciò **non rappresentano** nemmeno **operazioni imponibili ai fini dell'IVA**; a tal fine, queste associazioni devono rispettare le disposizioni del comma 8° dell'art. 148 del TUIR.

La non imponibilità ai fini dell'IVA delle operazioni derivanti dall'attività di somministrazione di questi circoli è confermata, per le sole associazioni di promozione sociale a carattere nazionale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno di cui all'art. 3, comma 6°, lettera e) della

Legge 287/1991, anche dalla norma riportata dal comma 6° dell'art. 4 del DPR n° 633 del 1972 sulla disciplina dell'IVA.

Norme per la corretta gestione del bar circolistico

Per gestire correttamente l'attività di somministrazione alimenti e bevande è necessario che i requisiti posseduti in partenza vengano conservati anche sede di funzionamento del bar circolistico, adempiendo alle seguenti prescrizioni:

- l'accesso nei locali del bar deve essere consentito solo ai soggetti in possesso di regolare e vigente tessera nazionale;
- ogni anno occorre procedere al rinnovo dell'affiliazione e del tesseramento e al rinnovo della richiesta di somministrazione alimenti e bevande al Comune;
- la gestione del bar è affidata al legale rappresentante del Circolo e non può essere subappaltata a terzi;
- gli addetti al servizio di somministrazione di alimenti e bevande (che non vanno confusi con il gestore, ovviamente), devono essere dotati di tessera sanitaria;
- applicare il metodo HACCP per la prevenzione della salubrità degli alimenti;
- non somministrare alcolici ai minori di 16 anni, agli infermi di mente e alle persone manifestamente ubriache anche se socie;
- non adibire minori di età alla somministrazione di bevande alcoliche;
- non consentire il gioco di azzardo;
- esporre la tabella dei giochi proibiti;

Orari di apertura e chiusura del bar circolistico

Nella conduzione del bar circolistico occorre ricordare che gli orari di apertura e chiusura del medesimo sono liberamente determinabili in quanto non v'è obbligo di osservare i parametri imposti per i pubblici esercizi, né di rispettare un giorno prefissato di chiusura. Eventuali limitazioni agli orari, possono derivare, alla sola attività di somministrazione alimenti e bevande, da prescrizioni del Comune per ragioni di pubblico interesse (ex art. 9 TULPS), ma non si estendono alle altre attività del Circolo.

5.4.2 Giochi, tombole, lotterie

Autorizzazione per i giochi leciti e la detenzione di apparecchiature elettroniche

- **Per lo svolgimento dei giochi leciti di carte e da tavolo** il Circolo deve dotarsi di autorizzazione comunale tramite richiesta indirizzata al Sindaco con allegata marca da bollo (euro 16,00) ed esposizione, nei locali del Circolo, della tabella dei giochi proibiti;
- **per la detenzione di biliardi e biliardini elettronici** il Circolo deve dotarsi di autorizzazione comunale tramite richiesta indirizzata al Sindaco con allegata marca da bollo (euro 16,00) e denuncia di inizio attività da comunicarsi alla SIAE con pagamento dei relativi diritti erariali. Si rammenta che l'utilizzo dei biliardi e biliardini, verso il pagamento di quote o corrispettivi specifici, anche da parte dei soci, sconta il pagamento dell'imposta sugli intrattenimenti;
- **per la detenzione del juke-box** il Circolo deve dotarsi di autorizzazione comunale tramite richiesta indirizzata al Sindaco con allegata marca da bollo (euro 16,00), denuncia di inizio attività da comunicarsi alla SIAE con pagamento dei relativi diritti erariali, pagamento alla SIAE dei piccoli diritti musicali nella misura stabilita dalla convenzione nazionale SIAE;

Lotterie:

- i biglietti devono essere costituiti a matrice ed essere venduti esclusivamente entro il territorio di provincia dove si svolge l'evento;
- il valore dei biglietti venduti non deve superare l'importo complessivo di 51.645,69 Euro;
- alla comunicazione al prefetto e al sindaco deve essere allegato il regolamento con indicati la quantità e la natura dei premi, quantità e prezzo dei biglietti, luogo di esposizione dei premi, luogo e tempo fissati per l'estrazione e la consegna dei premi ai vincitori;
- prima dell'estrazione un rappresentante provvederà ad annullare i biglietti invenduti;
- I premi potranno essere costituiti soltanto da servizi o premi mobili; non possono essere mai dati premi in denaro o titoli.

Tombole:

- La vendita delle cartelle, anche in numero illimitato, deve avvenire nel comune di svolgimento della tombola o nei comuni limitrofi;
- Il valore dei premi non deve comunque superare l'importo di 12.911,42 Euro;

- Alla comunicazione al prefetto e al sindaco deve essere allegato il regolamento con indicati la quantità e la natura dei premi, quantità e prezzo delle cartelle, luogo di esposizione dei premi, luogo e tempo fissati per l'estrazione e la consegna dei premi ai vincitori;
- È richiesto il versamento di una cauzione in favore del comune, pari al valore dei premi promessi;
- prima dell'estrazione un rappresentante provvederà ad annullare le cartelle invendute;
- entro 30 giorni dall'estrazione dovrà essere presentata all'incaricato del sindaco la documentazione attestante la consegna dei premi ai vincitori, per ottenere lo svincolo della cauzione.

5.5 Sostegno degli enti no profit (finanziamenti, raccolta fondi, raccolta fondi occasionali)

Il momento della raccolta fondi costituisce una fase fondamentale per la vita dell'associazione, accanto alle classiche forme della sottoscrizione e dell'autofinanziamento vanno diffondendosi anche le nuove forme trainate dal web.

5.5.1 Rendiconti obbligatori in materia di raccolte fondi e di altri proventi decommercializzati

Accanto al rendiconto economico-finanziario, obbligatorio per tutti gli Enti che intendano avvalersi dei benefici previsti dalle leggi fiscali, la legge prevede l'obbligo della redazione di specifici e separati resoconti in caso dello svolgimento delle seguenti attività:

- *raccolte pubbliche di fondi* effettuate occasionalmente in concomitanza di ricorrenze, celebrazioni e campagna di sensibilizzazione (art. 108 c. 2-bis del TUIR);
- (per i soli Circoli sportivi che hanno optato per il regime di cui alla L. 16 dicembre 1991, n. 398) *proventi di cui all. art.37 l.342/2000*, derivanti dallo svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali realizzati in occasione di non più di due eventi per periodo d'imposta e per un ammontare non superiore a 51.645,69 Euro (limite stabilito con decreto ministeriale).

Nel caso in cui gli Enti provvedano allo svolgimento delle suddette attività, dovranno predisporre, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, un rendiconto (separato da quello economico-finanziario di chiusura) da cui emergano, in modo rigoroso e trasparente, i proventi e le spese derivanti dalla raccolta fondi (o dall'attività commerciale effettuata in occasione degli eventi sportivi).

Tale rendiconto deve essere tenuto e conservato a norma dell'art. 22 DPR 600/1973 (*ossia su registri preventivamente vidimati e numerati*).

Deve, inoltre, evidenziare i costi e i proventi di ciascuna delle manifestazioni o raccolte fondi organizzate dalle associazioni (queste ultime vanno menzionate, una per una, analiticamente con indicazione del luogo e del periodo in cui si sono svolte) e devono essere accompagnate da una relazione che ne illustri l'andamento.

5.5.2 Crowdfunding

Il Crowdfunding è una raccolta fondi, attuata normalmente on-line, grazie alla quale un gruppo di individui, contribuendo con piccoli ma preziosi sforzi, rende possibile il finanziamento di progetti e/o iniziative di persone o di organizzazioni.

La pratica del crowdfunding e le sue evoluzioni costanti hanno portato all'affermarsi di quattro modelli: Donation, Reward, Lending, Equity, di cui solo il primo utilizzabile dalle associazioni.

Il modello donation crowdfunding è largamente utilizzato da enti ed organizzazioni no-profit che si rivolgono alle folle affinché queste sostengano economicamente una causa sociale, etica o filantropica.

Il donatore in tal caso non ottiene alcuna ricompensa materiale dal sostegno alla causa.

Viene di seguito fornito un elenco di Piattaforme utilizzabili dalle associazioni:

Nome	Link
BuonaCausa	http://www.buonacausa.org/
Cineama	http://www.musicraiser.com/
Com-Unity	http://www.com-unity.it/
Crowdfunding-Italia	http://www.crowdfunding-italia.com/
De Revolutione	http://www.derevolutione.com/
Eppela	http://www.eppela.com/
Finanziami il tuo futuro	http://www.finanziamiiltuofuturo.it/
Fund For Culture	http://www.fundforculture.org/
Iodono	http://www.iodono.com/
Kapipal	http://www.kapipal.com/



Kendoo	http://www.kendoo.it/
Musicraiser	http://www.musicraiser.com/
Prestiamoci	http://www.prestiamoci.com/
Produzioni dal Basso	http://www.produzionidalbasso.com/
Pubblico Bene	http://www.pubblicobene.it/
Retedeldono	http://www.retedeldono.it/
ShinyNote	http://www.shinynote.com/
SiamoSoci	http://www.siamosoci.com/
Smartika	http://www.smartika.com/
Starteed	http://www.starteed.com/
Terzo Valore	https://www.terzovalore.com/
We Are Starting	http://www.wearestarting.com/

5.5.3 Fondazioni Bancaria

Una delle principali modalità di finanziamento delle associazioni sono i fondi erogati dalle fondazioni bancarie che a inizio di ogni anno emanano bandi ai quali possono accedere le associazioni sui più svariati temi:

- Attività Culturali
- Beni Culturali
- Volontariato, filantropia e beneficenza
- Ricerca Scientifica e Tecnologica

Di seguito i riferimenti delle Fondazioni bancarie operanti in Toscana:

Ragione sociale	Indirizzo	Telefono	Fax	Email	Sito web
Ente Cassa di Risparmio di Firenze	Via Bufalini, 6	055-5384001	055-5384756	info@entecarifirenze.it	http://www.entecarifirenze.it/
Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato	Piazza Grifoni, 12	0571-445211	0571-445244	info@fondazionecrsm.it	http://www.fondazionecrsm.it/

Fondazione Banca del Monte di Lucca	Piazza S. Martino, 4	0583-464062	0583-450260	info@fondazionebmlucca.it	http://www.fondazionebmlucca.it/
Fondazione Pisa	Via Pietro Toselli, 29	050-916901	050-916988	segreteria@fondazionecaripisa.it	HTTP://www.fondazionepisa.it
Fondazione Livorno	Piazza Grande, 23	0586-826111/112	0586-826130	info@fondazionelivorno.it	http://www.fondazionelivorno.it/
Fondazione Cassa di Risparmio di Pistoia e Pescia	Via de' Rossi, 26	0573-97421	0573-974222	info@fondazionecrpt.it	http://www.fondazionecrpt.it/
Fondazione Monte dei Paschi di Siena	Via Banchi di Sotto, 34	0577-246011	0577-246040	fmps@fondazionemps.it	http://www.fondazionemps.it

5.5.4 5 per mille

L'articolo 1, comma 154, della legge 3 dicembre 2014, n. 190 (Legge di stabilità 2015) ha previsto, per l'esercizio finanziario 2015 e successivi, la possibilità per i contribuenti di destinare una quota pari al 5 per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a sostegno delle stesse categorie di soggetti beneficiarie del contributo per l'esercizio finanziario 2010.

Limitatamente ai fini del presente lavoro il 5 per mille può pertanto essere destinato:

- A sostegno degli enti del volontariato: (organizzazioni di volontariato di cui alla legge n. 266 del 1991, Onlus - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (articolo 10 del Dlgs 460/1997), cooperative sociali e i consorzi di cooperative sociali di cui alla legge n. 381 del 1991, organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge n. 49 del 1987 alla data del 29 agosto 2014, enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti accordi e intese, considerate Onlus parziali ai sensi del comma 9 dell'art. 10 del D. Lgs. n. 460 del 1997, associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno, considerate Onlus parziali ai sensi del comma 9 dell'art. 10 del D. Lgs. n. 460 del 1997, associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e

provinciali (articolo 7, commi da 1 a 4, legge 383/2000), le associazioni e fondazioni di diritto privato che operano nei settori indicati dall'articolo 10, comma 1, lettera a) del Dlgs 460/1997;

- A sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal Coni a norma di legge che svolgono una rilevante attività di interesse sociale.

Tuttavia affinché l'associazione diventi beneficiaria del 5 per mille è necessario che la stessa venga iscritta nell'apposito elenco utilizzando il modello dell'Agenzia delle Entrate.

CAP. 6 - SCIoglimento DELL'ASSOCIAZIONE

6.1 Introduzione

Come già illustrato nei paragrafi precedenti il rapporto associativo nasce dalla partecipazione all'atto costitutivo dei soci fondatori o dall'adesione successiva; la posizione dell'associato è una situazione giuridica complessa che esprime la titolarità del rapporto associativo.

Entrare a far parte di un'associazione non è infatti un diritto, la libertà di associazione tutelata costituzionalmente riguarda solo i rapporti tra cittadini e Stato; di conseguenza chi chiede l'ammissione ad un'associazione non ha un diritto soggettivo all'ammissione, la sua è una mera proposta contrattuale che può essere legittimamente rifiutata, salvo l'obbligo di motivazione.

Con riguardo alle cause di scioglimento, l'articolo 27 del Codice civile prevede tre possibili ipotesi estintive, quali l'avvenuto raggiungimento dello scopo, la sopravvenuta impossibilità al perseguimento dello stesso ed il venir meno della totalità degli associati.

Lo statuto di una associazione dovrebbe indicare le modalità di scioglimento e la destinazione del patrimonio della stessa.

Sia che si tratti di associazione riconosciuta o non riconosciuta, la normativa di riferimento che disciplina la fattispecie è il Codice Civile.

L'art. 21 c.c. Prevede che per procedere allo scioglimento dell'associazione e alla conseguente devoluzione del patrimonio occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati.

Con la delibera di scioglimento dell'associazione si perde la qualifica di associato.

6.2 Procedura

Riscontrata una causa di scioglimento in assemblea ordinaria, la procedura di scioglimento si apre con la convocazione ed il voto favorevole degli associati, secondo il quorum indicato dall'art. 21 c.c., in sede di assemblea straordinaria; tale procedura è inderogabile, come confermato anche dalla Suprema Corte (Cass. 4/2/1993 n° 1408).

Nel verbale che apre la procedura di scioglimento dell'associazione deve essere indicata la destinazione del patrimonio e la regola è che il patrimonio dell'associazione debba essere devoluto ad un'altra organizzazione che opera in ambiti sociali simili, salvo diversa previsione di legge; in ogni caso il patrimonio è indistribuibile fra i soci (art. 148 917/86 c. 9 l. b.; art. 10 l. 460/1997).

Così, a titolo di esempio, le Organizzazioni di volontariato iscritte all'Albo provinciale dovranno devolvere il patrimonio residuo solamente a favore di altre Organizzazioni di volontariato operanti nel



medesimo ambito, mentre le Associazioni di promozione sociale iscritte al Registro provinciale competente manterranno il medesimo obbligo a beneficio di altre Associazioni di promozione sociale ovvero, in via generale, a vantaggio di Enti di utilità sociale.

Se l'associazione ha in essere contratti di lavoro, di locazione, di sponsorizzazione etc., e se in tali contratti non è prevista una chiara procedura per il recesso o lo scioglimento dell'accordo, è sempre consigliabile valutare caso per caso insieme ad un professionista di fiducia, per non incorrere in eventuali penali o problematiche legali.

6.3 Comunicazione agli Enti

L'iter di scioglimento dipende dalla configurazione dell'associazione: la complessità della procedura dipende dal numero di enti che devono essere informati.

Agenzia delle Entrate

Se l'associazione possiede solo codice fiscale è necessario comunicare all'Agenzia delle Entrate, attraverso il modello AA5/6 la cancellazione del codice fiscale.

Nel caso in cui l'associazione svolgesse anche una attività commerciale e pertanto fosse provvista di Partita Iva, il modello da compilare ed inviare all'Agenzia delle Entrate per la cancellazione del codice fiscale e della partita iva è il AA7/10. I modelli presentati all'Agenzia delle Entrate dovranno essere corredati dal verbale dell'assemblea che ha deliberato lo scioglimento, firmato dal Presidente e da tutti i membri del Consiglio Direttivo, con allegata la fotocopia della carta d'identità del Presidente dell'associazione.

Camera di Commercio

Le associazioni che esercitano una attività commerciale non in modo esclusivo, essendo obbligate all'iscrizione al repertorio economico e amministrativo (REA), in fase di scioglimento sono obbligate alla compilazione del modulo R per la comunicazione dello scioglimento alla CCIAA della Provincia in cui è ubicata la sede legale dell'associazione.

Se l'associazione esercita una attività commerciale in modo esclusivo, quindi risulta iscritta presso il registro delle imprese, per la relativa cancellazione deve essere seguito l'iter ordinario.

Registro ONLUS

Il rappresentante dell'associazione ha l'onere di comunicare a tutti gli enti potenzialmente interessati lo scioglimento dell'associazione; se l'associazione opera come ONLUS, è necessario inviare entro 30

giorni una richiesta agli uffici regionali dell'Agenzia delle Entrate, di cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS.

Alla comunicazione va allegata una dichiarazione sostitutiva, sottoscritta dal legale rappresentante della Onlus con l'obbligo di devolvere il patrimonio ad altre Onlus o a fini di pubblica utilità.

I documenti devono essere spediti tramite raccomandata, in plico senza busta, con ricevuta di ritorno o consegnati in duplice copia alla Direzione regionale competente.

Altri Enti

Risulta consigliabile dare comunicazione dello scioglimento anche a tutti gli enti con i quali l'associazione ha avuto dei rapporti significativi (Comuni, Province, Regioni, Coni, Enti di volontariato, APS... etc).

Se l'associazione è iscritta presso l'albo regionale del Terzo Settore, gestito dal 01 gennaio 2016 dal Comune di Pisa, è necessario fare una comunicazione di cessazione tramite PEC all'indirizzo: comune.pisa@postacert.toscana.it, allegando la delibera di scioglimento.

La chiusura del conto corrente bancario e delle varie utenze dell'associazione deve essere fatta contestualmente alla liquidazione del patrimonio.

Si ricorda che le scritture contabili, i documenti di certificazione, le lettere, i telegrammi e i libri sociali dovranno essere conservati per la durata di dieci anni successivi allo scioglimento, come da articolo 2220 del Codice civile.

6.4 Scioglimento associazioni riconosciute

La cancellazione delle associazioni che hanno ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica, deve essere fatta tramite istanza alla Prefettura (per gli Enti che operano sul territorio nazionale) e alla Regione (per gli Enti che operano all'interno di una sola regione).

Per la cancellazione delle associazioni riconosciute che operano in una sola Regione i documenti necessari per la «dichiarazione di estinzione» sono:

- istanza di dichiarazione di estinzione, in bollo da Euro 16,00, salvo le esenzioni di legge, motivata, sottoscritta dal legale rappresentante e indirizzata al Presidente della Regione, indicante l'esatto recapito per tutte le eventuali e successive comunicazioni, nonché codice fiscale e Partita IVA;
- quattro copie autentiche notarili, di cui una in bollo, salvo le esenzioni di legge, dell'atto pubblico, registrato, contenente la deliberazione di estinzione dell'assemblea straordinaria o del consiglio direttivo;

- una copia dell'ultimo bilancio e del rendiconto finale di gestione, sottoscritta dal legale rappresentante; una copia dell'atto costitutivo e dello statuto in vigore;
- una marca da bollo da Euro 16,00, da apporre alla dichiarazione di estinzione assunta dal Presidente della Giunta regionale, salvo le esenzioni di legge.

(Per maggiori informazioni si segnala la pagina web del sito della Regione:
<http://www.regione.toscana.it/-/estinzione-persone-giuridiche-private>)

E' prevista tuttavia l'esenzione dall'imposta di bollo per le seguenti casistiche:

- a. organizzazioni iscritte all'albo del volontariato (L.n.266 del 11/8/1991, art.8, e Circolare Min. Finanze n.3 del 25/2/1992);
- b. O.N.L.U.S., (D.P.R. n. 642 del 26/10/1972, Allegato B numero 27bis);
- c. Federazioni sportive e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI (D.P.R. n. 642 del 26/10/1972, Allegato B numero 27 bis).

In caso di esenzione dall'imposta di bollo all'istanza deve essere allegata una dichiarazione sostitutiva di certificazione.

Per la cancellazione delle associazioni riconosciute che operano sul territorio nazionale, il Prefetto provvede anche alla cancellazione dell'Ente dal Registro delle Persone Giuridiche, su comunicazione del Presidente del Tribunale, al termine della procedura di liquidazione.

6.5 La Responsabilità degli amministratori.

Con la comunicazione del provvedimento che dichiara lo scioglimento dell'associazione o la deliberazione di scioglimento da parte dell'assemblea, gli amministratori non possono compiere nuove operazioni ai sensi dell'art. 29 c.c.; qualora trasgrediscano a questo divieto, assumono responsabilità personale e solidale ai sensi dell'art. 1292 c.c.

Per ciò che concerne la responsabilità civile di eventuali debiti residui dopo la fase di liquidazione, occorre distinguere tra associazioni provviste di personalità giuridica e quelle in cui tale connotato è assente.

Le associazioni riconosciute, in quanto dotate di personalità giuridica, risultano titolari di un patrimonio. Con il riconoscimento dell'associazione gli amministratori non possono essere ritenuti personalmente responsabili per le obbligazioni assunte in nome dell'associazione: i creditori dell'associazione possono esercitare i loro diritti solo verso il patrimonio dell'ente stesso.

Le associazioni prive di riconoscimento ai sensi dell'art. 37 c.c. sono invece titolari di un fondo comune formato dai contributi degli associati e dai beni acquistati con tali apporti. Fino a che l'associazione dura, i singoli associati non possono chiedere la divisione del fondo comune, né pretenderne la quota in

caso di recesso. In questo senso è allora praticabile una qualificazione del fondo comune in chiave di vero e proprio patrimonio dell'associazione priva di riconoscimento.

La differenza rispetto al patrimonio dell'associazione munita di riconoscimento consiste puramente nella diversa consistenza dell'autonomia patrimoniale. Essa è piena e perfetta quando l'ente sia riconosciuto, imperfetta quando sia sprovvisto di riconoscimento.

L'autonomia consiste nella possibilità di tenere distinto il patrimonio dell'associazione da quello degli associati. L'art. 38 c.c. dispone che i creditori dell'ente non possono far valere i propri diritti sul patrimonio dei singoli associati, dovendo soddisfarsi sul fondo comune.

Inversamente i creditori del singolo associato non possono agire sul fondo comune, al contrario di quanto possono fare i creditori del comunista sui beni che ricadono nella comunione.

L'autonomia patrimoniale non è tuttavia completa: il precitato art. 38 c.c. dispone la regola in base alla quale per le obbligazioni dell'associazione non riconosciuta rispondono anche, personalmente e solidalmente, coloro che hanno agito in nome e per conto dell'ente.

Secondo la giurisprudenza (Cass. Civ. 1657/85, Cass. Civ. 471/81, Cass. Civ. Sez. III 18188/2014 che espressamente esclude il collegamento della responsabilità rispetto alla carica) risponde solidalmente con l'associazione, chi ha agito in nome e per conto della medesima, anche se si tratti di un semplice associato, e non anche amministratore.

È però esente da responsabilità, l'amministratore che non ha partecipato all'atto che ha causato il danno purché abbia fatto constare a verbale il proprio dissenso (art. 18 c.c.). La relativa azione in giudizio è deliberata dall'assemblea ed è esercitata dai nuovi amministratori (o dai liquidatori).

La responsabilità degli amministratori ha natura contrattuale: agli amministratori deve poter essere imputato, oltre al danno cagionato dalla loro condotta, lo specifico inadempimento (o l'adempimento negligente) di un obbligo imposto dalla legge o dallo statuto e, altresì, che il danno subito dall'ente sia (art. 1223 c.c.) "conseguenza immediata e diretta" dell'inadempimento. Sugli amministratori incombe, più in generale, la responsabilità per ogni fatto illecito che, nell'esercizio delle loro funzioni, abbiano commesso a danno di terzi o di singoli associati. L'art 2043 c.c. disciplina il fatto illecito (detto anche responsabilità aquiliana o responsabilità extracontrattuale) e dispone che: "Qualunque fatto doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno".

Infine si pone un ulteriore problema. Se cioè sussista a favore dei soggetti che hanno agito in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta, il beneficio d'escussione. Sembrerebbe che al quesito possa darsi risposta negativa (Cass. Civ. 1655/85). Secondo la giurisprudenza l'obbligazione solidale di colui che ha agito per l'associazione, sarebbe inquadrabile fra quelle di garanzia ex lege, assimilabile alla

fideiussione, ne seguirebbe da un lato che il diritto del terzo creditore sarebbe assoggettato alla decadenza di cui all'art. 1957 c.c., dall'altro che non sarebbe richiesta la tempestiva escussione del debitore principale. Sarebbe cioè sufficiente che il creditore abbia ad esercitare tempestivamente l'azione nei confronti, a scelta, del debitore principale o del fideiussore.

6.6 Le associazioni di promozione sociale (cenni)

L'ulteriore forma giuridica che merita di essere analizzata, sotto il medesimo profilo e proprio per le diverse implicazioni che – in termini di responsabilità – ne derivano, è la tipologia delle Associazioni di Promozione Sociale, istituita con la L. 383/2000 al fine di sviluppare e sostenere i valori della solidarietà e della libertà associativa.

In forza di quanto disposto dall'art. 6, comma 2, L. 383/2000, i creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione e, solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti di coloro che hanno agito in nome e per conto.

Per tale ragione si ritiene che le stesse godano del privilegio di un'autonomia patrimoniale imperfetta, nel senso che i creditori dell'associazione dapprima si debbono soddisfare sul patrimonio dell'associazione e, solo se questo non è capiente, possono aggredire il patrimonio di coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Tale statuizione ben può essere letta come un autentico punto di rottura, in particolare al cospetto delle associazioni non riconosciute. A fronte delle obbligazioni sociali, vi è sempre una duplice garanzia a favore dei terzi: una indubbiamente costituita dai beni del fondo comune ed una ulteriore costituita dal patrimonio personale di coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Il tutto, contraddistinto da una sostanziale differenza, insita nel fatto che il fondo comune ed il patrimonio personale di chi ha agito non sono avvinti nell'unicum della solidarietà – come accade per le associazioni non riconosciute – bensì mantengono la propria distinta natura, essendo il primo anteposto al secondo nell'ordine logico della sussidiarietà, c.d. beneficium excussionis, così come accade per i soci di una società semplice (art. 2268, c.c.).

6.7 I comitati (cenni)

Il comitato ha la sua fonte nell'atto costitutivo, che non richiede forme particolari, ed i componenti del comitato possono essere persone fisiche, giuridiche, enti privi della personalità ed enti pubblici.

Nel caso in cui il comitato non abbia personalità giuridica ai sensi e per gli effetti dell'art. 39 c.c., per tutte le obbligazioni assunte dallo stesso, devono risponderne solidalmente e personalmente tutti i componenti del comitato stesso ex art. 41 c.c.

Gli organizzatori e coloro che assumono la gestione dei fondi raccolti sono responsabili personalmente e solidalmente della conservazione dei fondi e della loro destinazione allo scopo annunziato.

Se i promotori sono coloro che hanno assunto l'iniziativa di un'opera di utilità sociale, raccogliendo i fondi necessari alla sua realizzazione, gli organizzatori sono coloro che provvedono alla conservazione e alla destinazione dei fondi così raccolti allo scopo annunziato.

Questa differenza di ruoli si riflette anche sul regime di responsabilità: i promotori, in quanto tali, non rispondono della conservazione e della destinazione allo scopo dei fondi raccolti, a meno che rivestano (come di solito accade) l'ulteriore veste di organizzatori.

Mentre nell'associazione non riconosciuta delle obbligazioni assunte rispondono personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione, delle obbligazioni assunte dal comitato rispondono personalmente e illimitatamente tutti i componenti, senza distinzione fra chi ha agito e chi non ha agito.

PARTE SECONDA – ASPETTI CONTABILI E FISCALI

CAP. 7 – SCELTA DEL REGIME CONTABILE

Nella richiesta del numero di partita Iva, il contribuente che inizia una nuova attività non ha l'obbligo di indicare anche l'opzione per il regime contabile scelto. Infatti, la validità dell'opzione è basata sul comportamento c.d. "concludente" del contribuente, purché tale comportamento venga seguito dall'inizio dell'anno fiscale e non venga variato per un intero anno.

Tuttavia, le opzioni vanno comunicate nella prima dichiarazione Iva annuale da presentare successivamente alla scelta operata ed hanno effetto fino a revoca.

Se il contribuente è esonerato dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, deve comunicare l'opzione o la revoca del regime contabile nel modello di dichiarazione dei redditi (Modello Unico), allegando allo stesso l'apposito quadro per le comunicazioni delle opzioni e revoche contenuto nella modulistica della dichiarazione annuale Iva.

In caso di mancata comunicazione, pur restando valida la scelta del contribuente, si applica la sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro.

In base alla normativa vigente i regimi contabili previsti per gli enti non commerciali sono i seguenti:

1. Regime della contabilità ordinaria (art. 14 e ss. DPR 600/73): per enti non commerciali che nell'anno precedente hanno realizzato ricavi dell'attività commerciale su base annua superiori a 400.000,00 Euro (per le attività di prestazioni di servizi) o a 700.000,00 Euro per le altre attività oppure per libera opzione.
2. Regime di contabilità semplificato (art. 18 DPR n. 600/73): per enti non commerciali che nell'anno precedente hanno realizzato ricavi commerciali non superiori a 400.000,00 Euro (per le attività di prestazioni di servizi) o ad 700.000,00 Euro per le altre attività.
3. Regime supersemplificato (art. 20 co.3 D.P.R n. 600/73): per gli enti non commerciali che nell'anno precedente non abbiano superato il limite dei ricavi pari a 15.493,84 per le attività di prestazione dei servizi e a 25.822,84 per le altre attività.
4. Regime forfetario (ex legge n. 398/1991): per le associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fine di lucro, associazioni pro-loco, che nel periodo di imposta precedente hanno conseguito proventi dall'esercizio di attività commerciali per un importo non superiore a 250.000,00 Euro.

L'adozione di uno dei regimi contabili sopra indicati dipende sia dai volumi di ricavi realizzati che dai requisiti di accesso ai vari regimi agevolati.

Va ribadito che le operazioni di natura non commerciale non vanno obbligatoriamente contabilizzate ai fini fiscali: si pensi ad un ente non commerciale che svolga attività commerciale occasionale.

Di seguito verranno sinteticamente evidenziate le caratteristiche peculiari dei menzionati regimi contabili.

7.1 Regime ordinario

7.1.1 Soggetti obbligati

L'ente non commerciale che esercita anche un'attività di tipo commerciale unitamente a quella primaria istituzionale, con ricavi derivanti dall'attività commerciale conseguiti nell'anno precedente superiori ai 400.000,00 Euro, nel caso di attività di prestazione di servizi o 700.000,00 Euro, negli altri casi, deve adottare il regime contabile in argomento; al di sotto di tali limiti il regime ordinario è facoltativo.

I limiti sopra indicati sono il risultato delle modifiche apportate dal c.d. "Decreto Sviluppo" (D.L. n. 70 del 13 maggio 2011).

7.1.2 Adempimenti contabili

Gli enti non commerciali in contabilità ordinaria devono tenere i seguenti registri:

- libro giornale e libro degli inventari (artt. 2216 e 2217 codice civile);
- registri Iva - registro delle fatture emesse, registro dei corrispettivi e registro degli acquisti (artt. 24 e 25 DPR 633/73);
- scritture ausiliarie (o conti di mastro);
- scritture di magazzino, solo nel caso di superamento di determinati limiti di ricavi e di valore di rimanenze finali;
- registro beni ammortizzabili (facoltativo, a condizione che le registrazioni siano effettuate sul libro giornale - nel termine di presentazione della dichiarazione dei redditi - o sul libro degli inventari);
- libri sociali (art. 2421 codice civile);
- libro unico del lavoro;
- bilanci e inventari (art. 2217 codice civile)

Per le registrazioni contabili va utilizzato il metodo contabile della partita doppia.

7.1.3 Come si determina il reddito

La determinazione del reddito avviene sulla base dell'utile o perdita derivante dal bilancio di esercizio a cui si applicano le variazioni (in aumento e in diminuzione) previste dalla normativa fiscale in ossequio all'art. 56 co.1 DPR n. 917/86.

Le attività commerciali marginali degli enti in esame vengono tassate come "reddito di impresa" e seguono le regole di determinazione dell'imposta previste per le "imprese commerciali"; lo stesso vale per la determinazione delle imposte ai fini IRAP e IVA.

Per ciascuna delle due categorie fiscali degli enti non profit (enti non commerciali e ONLUS) si illustrano, le regole per l'applicazione delle imposte (Imposte dirette, Imposta sul Valore Aggiunto, Imposta Regionale sulle Attività Produttive).

Il reddito complessivo degli enti non commerciali è formato dalla somma dei redditi delle seguenti categorie (art. 143, comma 1 TUIR):

- redditi fondiari (fabbricati e terreni);
- redditi di capitale (rendite finanziarie, partecipazioni, ecc.);
- redditi di impresa (produzione di beni e servizi, commercio, intermediazione, ecc.);
- redditi diversi (categoria residuale dove sono collocate ad esempio: le plusvalenze, le vincite, gli obblighi di fare non fare e permettere, ecc.).

Sono esclusi dalla determinazione del reddito:

a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche. Tali fondi non sono imponibili ai fini delle imposte dirette, sono esclusi da Iva, ed esenti da ogni tributo, purché le raccolte pubbliche:

- siano rivolte a una massa indistinta di soggetti;
- siano occasionali;
- vengano svolte in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- i servizi prestati o i beni ceduti siano di modico valore;
- venga redatto un apposito e separato rendiconto, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio.

b) i contributi corrisposti agli enti non commerciali da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività sanitaria o assistenziale aventi finalità sociale ai sensi della legge che riordina la disciplina in materia sanitaria (D.Lgs 30/12/92 n. 502).

Non si considerano attività commerciali le attività per le quali sussistono congiuntamente le seguenti condizioni:

- non rientrano nelle attività di impresa;
- sono rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente;
- non esiste una specifica organizzazione;
- i relativi corrispettivi non eccedono i costi di diretta imputazione.

I costi di un ente non commerciale si distinguono in:

- costi relativi all'attività istituzionale;
- costi relativi all'attività commerciale;
- costi promiscui: relativi sia all'attività istituzionale che a quella commerciale.

I costi promiscui sono deducibili dal reddito dell'attività commerciale in base al seguente rapporto: *ricavi da reddito d'impresa / totale proventi*

dove per totale proventi si intende l'ammontare complessivo dei ricavi, comprese le entrate istituzionali.

Nel caso di immobili utilizzati promiscuamente è deducibile, per la sola parte relativa al rapporto sopra esposto:

- la rendita catastale se di proprietà;
- il canone di locazione se in affitto;
- il canone di leasing se in leasing.

7.1.4 Normativa Iva

Preliminarmente si può osservare che, a differenza di quanto accade nell'ambito del Tuir, nell'ambito Iva non esistono norme dedicate specificatamente agli enti non commerciali. La norma fondamentale di riferimento è l'art. 4 del DPR 633/72, nell'ambito del quale si dà la definizione di esercizio di impresa.

Gli enti non commerciali sono soggetti passivi soltanto per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di eventuali attività commerciali o agricole.

Per le operazioni svolte nell'ambito della propria attività istituzionale essi restano estranei al campo di applicazione del tributo.

Sono attività considerate in ogni caso commerciali:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o contributi supplementari in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali

da particolari tipologie di enti di tipo associativo sono. Tali contributi vanno distinti dalle quote associative, versate al solo fine di acquisire lo status di socio, che non sono soggette ad Iva.

- le operazioni oggettivamente commerciali elencate all'art 4, comma 5, del DPR n. 633/1972.

In relazione alla detrazione dell'IVA per gli Enti non commerciali (art. 19 ter, DPR n. 633/1972), l'IVA ammessa in detrazione è soltanto quella relativa agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di attività commerciali o agricole, purché:

- l'attività commerciale o agricola sia gestita con contabilità separata da quella relativa all'attività principale e conformemente alle disposizioni dell'art. 20 del DPR n. 600/1973;
- la contabilità sia tenuta, anche in relazione all'attività istituzionale, in modo corretto e trasparente;
- i beni o i servizi acquistati o importati siano inerenti all'attività d'impresa;
- siano conservati tutti i documenti di acquisto.

In ultimo per quanto riguarda l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto ai costi promiscui, in regime di contabilità separata, si applica il criterio di ripartizione specifica dei costi in base a criteri oggettivi secondo quanto indicato nel comma 2, art. 19-ter del D.P.R. 633/1972.

7.2 Il regime semplificato degli enti non commerciali

Nel presente capitolo si intende fornire un'analisi dei requisiti necessari al fine di permettere agli enti non commerciali di poter beneficiare del regime c.d. semplificato di cui all'art. 18 comma 1 D.P.R. 600/73.

Si ricorda che il D.L. 70/2011, intervenendo sul citato articolo, ha innalzato i limiti dei ricavi entro cui applicare il regime di contabilità semplificata, portandoli a:

- Euro 400.000,00 per i soggetti che effettuano prestazioni di servizi;
- Euro 700.000,00 per i soggetti esercenti altre attività.

7.2.1 Soggetti interessati

Possono applicare il regime contabile semplificato, gli enti non commerciali che, nell'anno solare precedente, relativamente all'attività d'impresa, hanno realizzato un volume d'affari non superiore a:

- Euro 400.000,00 se aventi ad oggetto prestazioni di servizi;
- Euro 700.000,00 se aventi ad oggetto altre attività.

Tale regime contabile rappresenta quello naturale, ossia applicabile senza esercizio di alcuna opzione, fatta salva la possibilità di optare per il regime contabile ordinario. Nel caso in cui tali limiti siano superati diverrà invece obbligatorio, per legge, il regime ordinario.

I soggetti che intraprendono una nuova attività, e che conseguentemente non hanno un volume d'affari cui fare riferimento, potranno per il primo anno adottare il regime semplificato solamente qualora presumano di realizzare un volume d'affari non superiore ai limiti sopra richiamati.

Nel caso in cui l'ente non commerciale eserciti un'attività mista, ovvero un'attività di servizi unitamente ad un'altra attività, al fine di determinare il regime contabile applicabile occorrerà tenere in considerazione le modalità di annotazione dei corrispettivi:

- se l'attività di servizi e le altre attività esercitate sono annotate **in modo unitario** e non sia possibile determinare i ricavi relativi a ciascuna specifica attività prenderemo in considerazione il limite di Euro 700.000,00;
- se i ricavi relativi a ciascuna attività esercitata sono annotati **in modo distinto** prenderemo in considerazione quello relativo all'attività prevalente, cioè all'attività col maggior ammontare di ricavi; quindi sarà necessario dapprima identificare l'attività prevalente, verificare che il relativo limite di ricavi non sia superato e da ultimo verificare che il limite complessivo dei ricavi derivanti da tutte le attività svolte non sia superiore a Euro 700.000,00.

7.2.2 Registri e Libri obbligatori

L'applicazione del regime contabile semplificato permette la tenuta di un minor numero di libri e registri obbligatori, di seguito riepilogati:

- Registro delle fatture emesse¹;
- Registro delle fatture ricevute¹;
- Libro dei beni ammortizzabili²;
- Libri previsti dalla normativa del lavoro.

¹ In alternativa ai registri previsti ai fini Iva il contribuente, ai sensi dell'art. 39 comma 2 D.P.R. 633/72, può tenere un **registro unico**, valido sia ai fini Iva, sia ai fini delle imposte dirette.

² Le annotazioni sul libro dei beni ammortizzabili possono non essere eseguite per i contribuenti c.d. *minori*, purché ai sensi dell'art. 13 comma 1 D.P.R. 435/2001, a seguito di richiesta dell'Amministrazione finanziaria forniscano gli stessi dati previsti per il registro dei beni ammortizzabili.

I registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto è necessario che siano debitamente integrati con la rilevazione dei costi e dei ricavi non soggetti a registrazioni IVA, per consentire comunque il calcolo del reddito imponibile.

7.2.3 Determinazione del reddito imponibile

Il reddito imponibile è pari alla differenza tra ricavi e costi d'esercizio a cui si applicheranno le previsioni di cui al *Testo Unico delle Imposte sui Redditi* (D.P.R. 917/86)³ relativamente a costi non deducibili, ricavi non imponibili e costi non dedotti.

7.2.4 Passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria

Il passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria può avvenire:

- per obbligo di legge, qualora nel corso dell'anno precedente l'ente abbia conseguito un ammontare dei ricavi superiori ai predetti limiti;
- per scelta, qualora nel rispetto di tali limiti adottati un comportamento concludente esprime la volontà di adottare il regime contabile ordinario; ai sensi del D.Lgs. 442/1997 non sarà richiesta, a carico del contribuente, alcuna formalità ma soltanto l'onere di indicare tale opzione, o revoca, nella prima dichiarazione Iva da presentare successivamente alla scelta. In caso di mancata comunicazione il contribuente sarà semplicemente sanzionato per irregolarità formale, non pregiudicando la validità della scelta fatta.

Gli enti non commerciali, che effettuano il passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria, sono obbligate entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta precedente, a riportare le attività e le passività esistenti all'inizio del periodo d'imposta sul Libro degli Inventari, se tenuto, o su un apposito prospetto e valutate con i criteri di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 dicembre 1974, n. 689⁴.

7.2.5 Liquidazioni Iva: opzione trimestrale

In merito alla periodicità con la quale i contribuenti possono determinare le liquidazioni Iva preme ricordare come la Legge di Stabilità 2012⁵ abbia modificato i limiti di riferimento⁶ allineandoli a quelli

³ In realtà non esiste un conto economico essendo questo sostituito dal **Rendiconto sulla Gestione**.

⁴ Tale D.P.R. prevede che la valutazione dei beni debba essere fatta sulla base del costo di acquisto maggiorato degli oneri accessori di diretta imputazione. Qualora non sia possibile produrre la documentazione del costo, si dovrà assumere il "valore normale" alla data di acquisizione.

⁵ Legge del 12 novembre 2011, n. 183.

previsti per l'applicazione del regime di contabilità semplificata di cui al D.L. 70/2011 che aveva modificato l'art. 18 del D.P.R. 600/73.

Le disposizioni sul contemporaneo svolgimento di prestazioni di servizi e altre attività, applicabili alla corretta adozione del regime contabile, sono previste anche in materia di Iva a seconda che i corrispettivi delle diverse attività siano annotati distintamente o in maniera unificata.

7.3 Il regime forfetario degli enti non commerciali

Il Testo Unico delle Imposte sui Redditi prevede, all'articolo 145, un regime forfetario, valevole esclusivamente ai fini della determinazione del reddito d'impresa, a favore degli enti non commerciali ammessi al regime contabile semplificato di cui all'articolo 18 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Il regime contabile in parola, come già precedentemente evidenziato, permette la tenuta di una contabilità semplificata ai soggetti che, nel corso del precedente periodo di imposta, abbiano conseguito ricavi di importo non superiore a:

- Euro 400.000,00 per le aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- Euro 700.000,00 per le imprese aventi per oggetto altre attività.

7.3.1 Casi di esclusione dalle agevolazioni

Pur rispettando i limiti dimensionali di cui al punto precedente, sono in ogni caso esclusi dalle agevolazioni di cui all'art. 145 TUIR:

- le associazioni sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime agevolato di cui alla Legge n. 398/1991;
- le associazioni senza scopo di lucro e le pro-loco che beneficiano delle previsioni dell'art. 9-bis, D.L. 30 dicembre 1991 n. 417;
- le società sportive dilettantistiche di cui all'art. 90, primo comma, Legge n. 289/2002⁷.

⁶ L'art. 7 del D.P.R. 542/1999 prevedeva che i contribuenti con volume d'affari realizzato nell'anno precedente non superiore a Euro 309.874,10 per le attività di prestazione di servizi e di lavoro autonomo e Euro 516.456,90 per le altre attività potessero adottare il regime "trimestrale" per l'anno successivo.

⁷ Come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21 del 22 aprile 2003, tali società mantengono la natura commerciale e il relativo reddito è conseguentemente determinato, in via di principio, secondo le disposizioni del TUIR relative alle società e agli enti commerciali (artt^{81 - 142}), e non potrebbe in ogni caso mai verificarsi il requisito dell'ammissione al regime di contabilità semplificata di cui all'art. 18 del DPR 600/73.

Il regime forfetario non potrà inoltre trovare applicazione qualora nel corso dell'esercizio vengano superati i predetti limiti di 400.000 e 700.000 Euro.

7.3.2 Determinazione del Reddito d'Impresa

Ai sensi dell'art. 145 TUIR, il reddito d'impresa viene determinato forfetariamente applicando al totale dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, un coefficiente di redditività per scaglioni, differenziato in base all'attività svolta dall'ente.

In caso di attività di prestazioni di servizi, il coefficiente è pari al:

- 15%, fino a 15.493,71 Euro;
- 25%, da 15.493,71 Euro a 400.000,00⁸ Euro;

per le altre attività il coefficiente è pari invece al:

- 10%, fino a 25.822,84 Euro;
- 15%, da 25.822,84 Euro a 700.000,00 Euro.

Ai sensi del secondo comma dell'articolo 145 TUIR, per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, il coefficiente dovrà determinarsi con riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente e, in mancanza della distinta annotazione dei ricavi, si considerano prevalenti le attività di prestazioni di servizi.

All'ammontare così determinato dovranno poi essere aggiunti i componenti positivi di reddito di cui ai seguenti articoli del Testo Unico delle Imposte sui Redditi:

- ART. 86, plusvalenze patrimoniali;
- ART. 88, sopravvenienze attive;
- ART. 89, dividendi ed interessi;
- ART. 90, proventi immobiliari.

⁸ Come è possibile evincere dalle istruzioni al modello UNICO 2015 ENC, l'incremento dei limiti previsti per la contabilità semplificata, disposto dal D.L. 70/2011, esplica effetto, nonostante il tenore letterale dell'art. 145 TUIR, anche ai fini della determinazione forfetaria del reddito d'impresa.

Figura 1 – Determinazione del reddito d'impresa



7.3.3 Esercizio dell'opzione

Il contribuente che voglia avvalersi del regime forfetario di cui al comma 4 all'art. 145 TUIR, D.P.R. n. 917/86, dovrà, ai sensi del quarto comma dell'articolo in parola, esercitare l'opzione in sede di dichiarazione annuale dei redditi. Non esistendo, tuttavia, nel modello di dichiarazione dei redditi un campo a ciò destinato, l'opzione potrà avvenire con comportamento concludente, così come confermato dall'Agenzia delle Entrate con Circolare del 12 maggio 1998 n. 124.

Il regime forfetario si estende di anno in anno qualora i limiti dimensionali non vengano superati e l'opzione ha effetto sin dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale la stessa è stata esercitata ed è valida fino a quando non viene revocata e, comunque, per almeno un triennio.

L'eventuale revoca, ai sensi dell'art. 145 Tuir, quarto comma, deve essere effettuata nella dichiarazione dei redditi ed ha effetto dall'inizio dell'esercizio in cui è stata presentata la dichiarazione. Anche per la revoca, tuttavia, la Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 12 maggio 1998 n. 124 conferma l'applicabilità delle disposizioni in materia di comportamento concludente.

7.3.4 Determinazione della base imponibile IRAP

Ai sensi dell'art. 17, secondo comma, D.Lgs. 446/1997, la base imponibile Irap dovrà determinarsi aumentando il reddito determinato forfetariamente ai fini delle imposte sui redditi:

- delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente;
- dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi;
- dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
- degli interessi passivi.

7.3.5 Determinazione dell'IVA

Gli enti commerciali che abbiano optato per il regime forfetario di cui all'art. 145 Tuir non beneficiano di alcuna agevolazione in relazione all'imposta sul valore aggiunto, la quale continuerà ad essere determinata ordinariamente⁹.

7.4 Il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/91

La legge n. 398 del 16 dicembre 1991, ha introdotto importanti novità e disposizioni fiscali per le Associazioni e società Sportive Dilettantistiche e per gli altri Enti non commerciali che svolgono attività commerciale accessoria e funzionale all'attività istituzionale, ai quali è consentito optare per un regime forfetario di determinazione delle imposte sia dirette, come l'IRES e l'IRAP, che indirette, come l'IVA, oltre a rilevanti semplificazioni amministrative e contabili.

Il regime in esame, nella pratica comune il più utilizzato, verrà esaminato in modo più approfondito nel prossimo capitolo e qui vengono riassunti solo i tratti essenziali.

⁹ Anche l'Agenzia delle Entrate con la sua Circolare del 12 maggio 1998 n. 124 evidenzia che "La norma non prevede parallelamente regimi di imposizione semplificata in materia di imposta sul valore aggiunto, in ordine alla quale restano applicabili i criteri generali previsti dalla normativa recata dal D.P.R. n. 633 del 1972 in relazione alle specifiche attività esercitate".

CAP. 8 - IL REGIME FORFETTARIO DELLA LEGGE 398/91

La legge n. 398 del 16 dicembre 1991 ha introdotto importanti novità e disposizioni fiscali per le Associazioni e società Sportive Dilettantistiche e per gli altri Enti non commerciali che svolgono attività commerciale accessoria e funzionale all'attività istituzionale, ai quali è consentito optare per un regime forfettario di determinazione delle imposte sia dirette, come l'IRES e l'IRAP, che indirette, come l'IVA, oltre a rilevanti semplificazioni amministrative e contabili.

8.1 presupposti e requisiti

Per poter accedere al regime agevolato preso in esame, il legislatore fiscale ha individuato ed espressamente richiesto il rispetto di presupposti di carattere soggettivo e oggettivo, che di seguito cercheremo di sintetizzare.

Il **requisito soggettivo** va ad identificare le categorie di soggetti destinatari delle disposizioni agevolative disposte della Legge n. 398/91, alle quali è chiesto di svolgere, in via prevalente, attività senza scopo lucrativo. Nel dettaglio potranno scegliere il regime forfettario:

- associazioni sportive non aventi scopi di lucro affiliate alle federazioni sportive nazionali o a enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi di legge. L'articolo 90, comma 1, della L. 289/2002 amplia i benefici previsti per le associazioni sportive anche alle società sportive dilettantistiche costituite sotto la forma di società di capitali senza fine di lucro. Lo stesso articolo al comma 17, sancisce che per l'inquadramento "sportivo dilettante", l'associazione debba indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica e debba includere nel proprio Statuto specifiche informazioni, di cui al comma 18, riguardanti denominazione, oggetto sociale, attribuzione della rappresentanza legate ect. Inoltre, ai sensi dell'articolo 7, D.L. n. 136/2004, l'associazione sportiva dovrà ottenere dal CONI il riconoscimento ai fini sportivi attraverso l'iscrizione nello specifico registro;
- le associazioni senza scopo di lucro e le pro-loco, che vanno ad aggiungersi in virtù dell'art. 9-bis del D.L. 30 dicembre 1991, n.417;
- le associazioni bandistiche, cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro (Art. 2, co. 31 L. n. 350 del 24.12.2003).

Restano tuttavia esclusi tutti gli enti non commerciali diversi da quelli aventi natura associativa come ad esempio le fondazioni e i comitati.

Il **requisito oggettivo** riguarda invece il rispetto di precisi limiti dimensionali e l'idoneo esercizio dell'opzione. Partendo dal primo punto sopra menzionato, l'art. 90, comma 2, Legge n. 219 del 27

dicembre 2002 sancisce che il limite quantitativo dei proventi derivanti dall'attività commerciale non può superare 250.000,00 Euro in riferimento al periodo d'imposta precedente a quello di adesione al regime forfettario. Nel caso di contribuenti di nuova costituzione, per i quali ovviamente non è possibile avere alcun dato di riferimento degli esercizi precedenti, l'opzione potrà essere esercitata dalla data di costituzione, qualora si ritenga di conseguire nel medesimo periodo proventi non superiore al suddetto limite.

In questo caso, la Risoluzione del 16 maggio 2006 n. 63 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che per le associazioni di nuova costituzione con esercizio sociale coincidente all'anno solare ma inferiore a 12 mesi, il limite massimo di ricavi e proventi per la fruizione del regime agevolato deve essere rapportato, con metodo proporzionale, al totale dei giorni che concorrono al periodo d'imposta ovvero al periodo intercorrente fra la data di costituzione e il termine dell'esercizio. Ad esempio un'associazione sportiva dilettantistica costituita in data 19 giugno 2015, chiudendo l'esercizio al 31 dicembre 2015 calcolerà così il presupposto oggettivo per l'applicazione del regime forfettario: $250.000,00/365 \times 195 = 133.561,65$ Euro. Il metodo proporzionale si applica anche nei casi in cui il periodo sociale non coincida con l'anno solare e sia superiore a dodici mesi ma inferiore a un biennio.

Il limite dei 250.000,00 Euro è da calcolarsi al netto dell'IVA e della eventuale imposta sugli intrattenimenti.

Nell'analisi dei ricavi e proventi per il rispetto del plafond di Euro 250.000,00, pena l'estromissione dal regime in esame, vanno ricompresi:

- i ricavi e proventi ex art. 85 del TUIR, percepiti applicando il criterio di cassa nell'ambito dell'attività commerciale non connessa agli scopi istituzionali dell'ente;
- le sopravvenienze attive ex art. 88, D.P.R. n. 917/86, sempre connesse all'attività commerciale.

Non vanno, invece considerati, nel calcolo del plafond di 250.000,00 Euro:

- i proventi di natura istituzionale come quote e contributi associativi;
- le plusvalenze patrimoniali di cui ex art. 86, D.P.R. n. 917/86;
- il corrispettivo delle cessioni con oggetto beni patrimoniali;
- i proventi conseguiti nello svolgimento di attività commerciali connesse con gli scopi istituzionali e proventi conseguiti a seguito di raccolte fondi effettuate, per un numero complessivo non superiore a 2 eventi all'anno e per un importo non superiore al limite annuo complessivo di 51.645,69 Euro (articolo 25, comma 2, legge 133/1999);
- i proventi relativi a prestazioni di servizi resi in conformità alle finalità istituzionali e non rientranti nell'art. 2195 C.c. Senza specifica organizzazione di cui all'art. 143, D.P.R. n. 971/86;

- i contributi di enti pubblici e privati erogati esplicitamente per il perseguimento di finalità istituzionali;
- i proventi esenti da imposta o assoggettati a ritenuta a titolo di imposta ai sensi dell'art. 143, D.P.R. n. 917/86;
- i proventi cosiddetti “decommercializzati” ai sensi dell'art. 148, comma 3, TUIR per gli enti di tipo associativo;
- l'indennità di preparazione e formazione degli atleti di cui all'art. 6, Legge n. 91/81;
- i corrispettivi per la cessione di diritti di utilizzazione degli atleti.

Si ricorda che, in caso di superamento in corso d'anno del plafond, si decade dalle agevolazioni previste a partire dal mese successivo a quello in cui detto limite è stato superato e da quella data dovrà applicarsi il regime di tassazione ordinario.

La seconda condizione di carattere soggettivo da rispettare concerne le modalità di esercizio dell'opzione che, in via generale, si realizza e si presume con il “*comportamento concludente*” del soggetto, cioè mediante l'applicazione delle regole proprie del regime.

Come anticipato già nel capitolo 3 al quale si rimanda per una più esaustiva trattazione, l'opzione, ma le stesse regole valgono anche per l'eventuale revoca, deve essere comunicata alla SIAE competente territorialmente in base al domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale il soggetto intende beneficiare del regime o contestualmente alla comunicazione dell'inizio dell'attività, ovvero entro 30 giorni dallo stesso.

La scelta va altresì comunicata all'Agenzia delle Entrate con la compilazione del quadro VO del mod. IVA in allegato al modello Unico da presentare per l'anno in cui ha effetto l'opzione anche se per tali soggetti non vi è l'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA annuale.

Si precisa che l'opzione è vincolante per almeno 5 anni.

8.1.1 Rapporti con la SIAE

Con il Decreto Ministeriale del 07 giugno 2000 è stata stipulata una convenzione tra Agenzia delle Entrate e S.I.A.E. in forza della quale quest'ultima viene incaricata di esercitare i seguenti compiti in merito alle attività svolte da associazioni che hanno optato per il regime agevolativo previsto dalla L. 398/91:

- attività di reperimento, acquisizione e controllo del volume lordo dei corrispettivi acquisiti dagli organizzatori di attività di spettacolo e di intrattenimento, nonché dai soggetti che, a prescindere dal tipo di attività svolta, si avvalgono del regime di cui alla Legge 398/91;

- attività di vigilanza, controllo – sulla base della programmazione annuale condivisa con l’Agenzia delle Entrate – e di constatazione delle violazioni nei confronti di tali contribuenti;
- attività di verifica sulla sussistenza dei presupposti per la fruizione da parte degli esercenti cinematografici del credito d’imposta di cui al D. Lgs. n. 60/1999;
- attività tecnico-amministrativa e di controllo, nonché di informazione ed assistenza, inerente alle biglietterie automatizzate e ai misuratori fiscali;
- attività amministrativa di sportello, di informazione e di assistenza ai contribuenti;
- rendicontazione all’Agenzia delle Entrate dei dati derivanti dall’attività di acquisizione del volume dei corrispettivi, dall’attività ispettiva, nonché dall’attività inerente le biglietterie automatizzate e i misuratori fiscali.

8.2 Modalità di determinazione del reddito e dell’IVA

Le disposizioni agevolative del regime forfettario di cui alla Legge n. 398/1991 trovano applicazione per la determinazione delle imposte dirette ed indirette ovvero per IVA, IRES e IRAP.

8.2.1 Determinazione dell’IVA

L’art. 9, comma 3 della norma sopra richiamata, prevede per la determinazione dell’IVA relativa ai proventi derivanti dall’attività commerciale connesse agli scopi istituzionali, l’applicazione delle disposizioni previste dall’art. 74, comma 6, D.P.R. n. 633/72, che dispone la “forfettizzazione” della detrazione, applicando la percentuale del 50% all’ammontare dell’imposta delle operazioni imponibili.

La medesima disposizione prevede le seguenti specifiche percentuali di detrazione forfettaria che sono:

- per le prestazioni di sponsorizzazione, la detrazione del 10% dell’imposta;
- per le cessioni di diritti di ripresa e trasmissione radiotelevisivi, la detrazione compete per il 33,33%.
- non sono soggette ad IVA invece le operazioni svolte per l’attività istituzionale.

L’art. 29 del decreto semplificazioni ha eliminato la differenziazione vista in precedenza, facendo in modo che la detrazione forfettaria IVA sia ora unificata al 50% sia sui proventi di pubblicità, che per quelli relativi ai corrispettivi relativi alle sponsorizzazioni.

Si tratta di una norma che pone fine all’incertezza sulla natura dei proventi, incertezza che è stata sino ad oggi oggetto di contestazioni ed accertamenti da parte dell’Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza, anche in seguito ad interpretazioni differenti fornite a volte dalla stessa Corte di Cassazione, recando gravi problemi alle società dilettantistiche.

Pertanto, dall'IVA gravante sui proventi di sponsorizzazione indicati in fatture emesse successivamente alla data di entrata in vigore del decreto (che decorre dal giorno seguente alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale), le società che fruiscono della L. 398/1991 hanno potuto detrarre forfettariamente il 50%.

Proventi derivanti da	Imponibilità Iva ante decreto semplificazioni	Imponibilità Iva post decreto semplificazioni
Attività istituzionale	no	no
Attività commerciale, spettacoli sportivi e Pubblicità	al 50%	al 50%
Sponsorizzazioni	al 90%	al 50%
Diritti riprese televisive o trasmissioni radiofoniche	2/3	2/3

La relazione illustrativa al decreto semplificazioni sembra aprire, inoltre, alla possibilità che se ne possa dare applicazione anche ai rapporti in essere o a quelli pendenti in contenzioso.

DETRAZIONE FORFETARIA EX ART. 74, SESTO COMMA, DPR 633/1972

DETRAZIONE FORFETARIA IN CASO DI CORRISPETTIVI DA SPONSORIZZAZIONI, LA BASE IMPONIBILE IVA ERA DETERMINATA DAL 90% DEGLI STESSI



**DETRAZIONE FORFETARIA POST DECRETOLEGGE SULLE
SEMPLIFICAZIONI, ART.29**

DETRAZIONE FORFETARIA IN CASO DI CORRISPETTIVI DA SPONSORIZZAZIONI, LA BASE IMPONIBILE IVA SARA' DETERMINATA DAL 50% DEGLI STESSI.

Per le attività commerciali non connesse agli scopi istituzionali, l'IVA si calcola e si versa con le modalità ordinarie, mentre il versamento dell'IVA determinata con modalità forfettarie va effettuato trimestralmente (compreso anche il quarto trimestre) come vedremo, senza applicare gli interessi all'1% e mediante il mod. F24, utilizzando i codici tributo standard.

8.2.2 IVA sugli ingressi degli spettacoli sportivi

Generalmente si applica l'aliquota del 22% prevista per le attività di spettacolo. Tuttavia, dall'1.1.2000, viene stabilita l'aliquota IVA del 10% per gli ingressi agli spettacoli sportivi fino a 12,91 Euro in base all'art. 6, co. 11, L. 133/1999. In pratica:

- per il prezzo d'ingresso al netto dell'Iva fino a 12,91 Euro, si applica l'Iva del 10%;
- per il prezzo d'ingresso al netto dell'Iva superiore a 12,91 Euro, si applica l'Iva del 22%.

Si ricorda che in base all'art. 12, co. 1, D.P.R. 633/1972 le operazioni accessorie alla prestazione relativa all'attività di spettacolo sono assoggettate alla medesima aliquota della prestazione principale (prestazione spettacolistica in questo caso).

Ingressi gratuiti: dall'1.1.2000 non sono imponibili Iva le prestazioni di servizi relative agli spettacoli e alle altre attività elencate nella Tabella C, D.P.R. 633/1972 rese ai possessori di titoli di accesso (biglietti) gratuiti. Gli organizzatori possono usufruire della non imponibilità IVA nel limite massimo del 5% dei posti totali disponibili.

Corsi didattici: i corsi didattici sportivi riconosciuti da enti di promozione sportiva sotto la vigilanza e il controllo del CONI, effettuati da associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate ai medesimi enti, non possono fruire dell'esenzione IVA ex art. 10, co. 1, n. 20) DPR 633/1972, nel caso in cui, secondo il parere fornito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 382/E del 14 ottobre 2008 (non produttivo degli effetti tipici dell'interpello), i corsi non rispettino le seguenti condizioni:

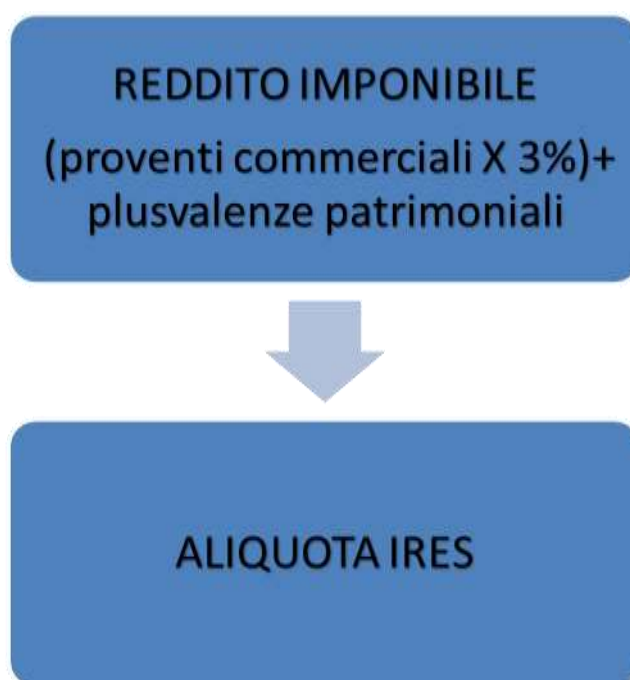
- non siano riconosciuti da un soggetto pubblico con le modalità previste per la specifica attività svolta (Circolare n. 22/2008);
- non siano stati specificatamente approvati e finanziati da enti pubblici.

8.3 Determinazione del reddito imponibile ai fini IRES

Anche per il calcolo delle imposte sui redditi, le associazioni sportive dilettantistiche che hanno scelto di optare per l'applicazione del regime di cui alla Legge n. 398/91, applicano una percentuale forfettaria, pari al 3%, ai ricavi e proventi commerciali e aggiungono a quest'ultimi le plusvalenze patrimoniali. Le plusvalenze devono essere determinate come differenza tra il corrispettivo percepito e il costo storico, al netto delle quote di ammortamento, che ordinariamente, si sarebbero portate in deduzione.

Con riferimento, invece alle società sportive dilettantistiche il coefficiente di redditività del 3%, stabilito dall'art. 2 comma 5, L. 398/1991, deve essere applicato su tutti i proventi e componenti positivi che concorrono a formare il reddito complessivo ai sensi dell'art. 95 del Tuir, escluse le plusvalenze patrimoniali.

Per quanto riguarda invece i proventi sui quali applicare la percentuale del 3%, in linea generale sono gli stessi che assumono rilevanza per la determinazione del limite di 250.000,00 Euro, con alcune eccezioni.



8.3.1 Proventi imponibili (proventi di attività commerciali)

La determinazione del limite di 250.000,00 Euro si effettua applicando le seguenti regole:

- Si applica il criterio di cassa, tenendo però presente che vanno computati gli introiti fatturati ma non ancora riscossi;
- Si computano le somme percepite in virtù dei contratti di sponsorizzazione, in quanto proventi di natura commerciale (Ris. AdE n. 57/E del 23/06/2010);
- Non si computano le plusvalenze patrimoniali e le indennità percepite per la preparazione e l'addestramento degli atleti;
- Per i soggetti di nuova costituzione, per il primo periodo d'imposta, il limite va ragguagliato ad anno (Ris. AdE n. 63/E del 16/05/2006).

Alla luce delle disposizioni in materia fiscale si considerano commerciali e pertanto imponibili ai fini

IRES i ricavi di cui all'art. 85 del TUIR e le sopravvenienze attive di cui all'art. 88.

Con la Risoluzione n. 38/E del 17/05/2010 l'Agenzia delle Entrate evidenzia che il particolare regime agevolativo, disciplinato dall'art. 148 comma 3 del Tuir, può trovare applicazione anche in favore delle associazioni sportive dilettantistiche. Infatti, la norma in oggetto prevede la non imponibilità ai fini IRES di talune prestazioni rese da specifiche categorie associative, quando sussistono congiuntamente i seguenti presupposti:

- Le attività agevolate devono essere effettuate dagli organismi associativi tassativamente indicati;
- Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi devono essere rese in favore degli iscritti, associati o partecipanti, etc.;
- Le stesse attività devono essere effettuate in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

Pertanto i soggetti nei confronti dei quali devono essere rese le attività svolte dalle società sportive dilettantistiche ai fini della fruizione dell'art. 148 comma 3 del Tuir sono quindi in primo luogo gli associati. L'agenzia sottolinea inoltre che:

- Alle attività effettuate nei confronti dei frequentatori o praticanti che non rivestono la qualifica di soci, l'agevolazione si applica a condizione che risultino tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali (ad esempio: Coni, federazioni sportive nazionali ed enti di promozione sportiva);
- Qualora invece, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi vengano effettuate nei confronti di soggetti diversi di cui al punto precedente, le stesse si considerano imponibili ai fini reddituali;
- Le prestazioni relative all'idromassaggio e al bagno turco non rientrano nell'ambito applicativo dell'art. 148 comma 3 del Tuir in quanto si pongono come naturale completamento dell'attività sportiva, potendo le stesse essere rese anche separatamente e indipendentemente dall'esercizio dell'attività di impresa.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 9/E del 24/04/2013 precisa che ai fini del computo della base imponibile IRES ed IRAP vi rientrano anche quei proventi per i quali non si è provveduto alla redazione del rendiconto di cui al DM n. 473/1999 e privi di idonea documentazione.

8.3.2 Proventi non imponibili

Non concorrono a formare reddito imponibile i proventi realizzati mediante:

- Lo svolgimento di attività commerciali connesse a scopi istituzionali;
- Occasionali raccolte pubbliche di fondi, svolte per un numero complessivo di eventi non superiore a due per anno e per un importo non superiore ad 51.645,69 Euro. Gli stessi proventi

sono inoltre esclusi dal computo ai fini della determinazione del limite di reddito per avvalersi del regime forfettario.

Tuttavia è doveroso precisare che nel caso in cui vengano superati i limiti di cui ai punti 1 e 2 di cui sopra verrà considerato reddito imponibile la parte dei proventi eccedenti.

8.4 Determinazione dell'IRAP

Ai fini IRAP occorre distinguere tra:

- le associazioni sportive dilettantistiche che svolgono esclusivamente attività non commerciali, nel qual caso la base imponibile è la somma delle retribuzioni per lavoro dipendente/redditi assimilati e i compensi per prestazione occasionale di lavoro autonomo, non esercitato abitualmente;
- le associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività istituzionali e commerciali e le società sportive dilettantistiche.

Per queste ultime la base imponibile si determina aggiungendo al reddito ottenuto ai fini IRES (vedi sopra) le spese relative al personale dipendente e assimilati, l'ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, (non esercitato abitualmente) e gli interessi passivi.

Dal 2003, le indennità e i rimborsi di cui all'art. 67, comma 1, lettera m del TUIR non dovranno più essere sommate per il calcolo della base imponibile IRAP. Si ricorda altresì che, come per tutti i contribuenti, potranno essere dedotti dal calcolo i contributi INAIL e i costi del lavoro dipendente.

8.4.1 Redditi Diversi

Ricordiamo che sono considerati redditi diversi, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. m), se erogati da società e associazioni sportive dilettantistiche:

- le indennità di trasferta;
- i rimborsi forfettari di spese;
- i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche;
- i compensi erogati a fronte di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa aventi carattere amministrativo-gestionale, di natura non professionale, resi a favore di società o associazioni sportive dilettantistiche.

La disposizione sopraccitata prevede inoltre la sussistenza di due requisiti:

- 1) requisito soggettivo: il percettore deve essere un soggetto che partecipa direttamente alla realizzazione della manifestazione;

2) requisito oggettivo: la manifestazione sportiva deve avere carattere dilettantistico.

I soggetti erogatori dei suddetti compensi possono essere:

- a) Coni e Federazioni sportive nazionali;
- b) Unione nazionale per l'incremento delle razze equine (Unire);
- c) enti di promozione sportiva;
- d) altro organismo comunque denominato che persegua finalità sportive dilettantistiche, riconosciuto dai soggetti di cui ai precedenti punti a), b) o c).

La R.M. n. 34/E dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che con l'espressione contenuta nel già citato art. 67 "...esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche..." ha voluto estendere il regime fiscale agevolato a tutti coloro che partecipano direttamente alla realizzazione di manifestazioni sportive a carattere dilettantistico, cioè soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla realizzazione dell'evento sportivo. In sostanza la disposizione in esame si applica agli atleti dilettanti, agli allenatori, ai giudici di gara, ai dirigenti, agli istruttori, agli accompagnatori, ai massaggiatori.

I redditi diversi oggetto della presente trattazione sono tassati in capo al soggetto percettore nel modo seguente:

- non concorrono a formare il reddito imponibile Irpef le indennità, i rimborsi forfetari e i premi e i compensi (di cui all'art. 67, comma 1, lett. m), per un importo non superiore complessivamente (nel periodo d'imposta) a Euro 7.500,00. Non concorrono altresì a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale.
- la parte imponibile dei redditi è quella eccedente 7.500,00 Euro che viene assoggettata:
 - a) a ritenuta a titolo d'imposta per la parte che va da 7.500,00 Euro fino a 28.158,28 Euro;
 - b) a ritenuta a titolo d'acconto per la parte eccedente 28.158,28 Euro.

Le somme erogate soggette a ritenuta alla fonte concorrono in ogni caso alla formazione del reddito complessivo, solamente al fine di individuare le aliquote per scaglioni da applicare in sede di dichiarazione dei redditi.

A tal proposito si ricorda che ci si era posti il problema, nei primi tempi di applicazione della disposizione, se con riferimento ai compensi al di sotto della fascia di esenzione si dovesse presentare o meno il Mod. 770 al fine di certificare le somme medesime, in quanto non applicando nessuna ritenuta si sarebbe dovuto indicare solo i dati anagrafici del percettore con la l'indicazione della somma erogata. Si è ritenuto comunque di obbligare le società per permettere di monitorare i redditi dei soggetti percettori anche nel caso in cui li percepiscano da più soggetti superando il limite previsto.

8.5 Adempimenti ed esoneri contabili

Come già anticipato nelle premesse, l'opzione ex. art. 2 Legge n. 398/91 permette di beneficiare, oltre a sconti sulla determinazione delle imposte dirette ed indirette, anche di numerose semplificazioni degli obblighi contabili che in alcuni casi diventano dei veri e propri esoneri.

La scelta del regime agevolato consente al contribuente di godere dell'esonero dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili stabilite dal D.P.R. n. 600/73 e nel dettaglio:

- esonero dall'obbligo di certificazione fiscale cioè di emissione di scontrini e ricevute fiscali nei casi prescritti;
- la tenuta del libro giornale, dei registri IVA, delle scritture di magazzino e del libro dei beni ammortizzabili (artt. 14, 15, 16 D.P.R. n. 600/73), contabilità semplificata per imprese minori (art. 18) e scritture contabili degli enti non commerciali (art. 20).

Anche per quanto concerne le registrazioni ai fini IVA, le associazioni sportive che scelgono di optare per il regime in esame, sono sollevate dagli obblighi di registrazione, liquidazione e dichiarazione fissati dal titolo II, D.P.R. n.633/72; per la registrazione è più corretto parlare di non obbligatorietà anziché di un vero e proprio esonero, infatti la fatturazione può essere comunque effettuata e nella prassi di solito lo è, anche per rendere possibile al committente che riceve la prestazione di detrarre l'IVA. L'obbligo di emissione delle fatture resta comunque per tutte le prestazioni riguardanti sponsorizzazioni, pubblicità e per le cessioni di diritti radiotelevisivi.

Ampiamente discusso degli esoneri e semplificazioni passiamo all'analisi dei principali adempimenti contabili e dichiarativi del regime che posso essere così sintetizzati:

- numerazione progressiva e conservazione delle fatture emesse e ricevute;
- osservare le disposizioni in materia di documenti di trasporto;
- annotazione, anche in un'unica registrazione cumulativa, entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di riferimento del totale dei corrispettivi o di qualsiasi altro provento conseguito nel mese, nell'esercizio dell'attività commerciale nel modello di cui al D.M. 11.2.1997 Per le società sportive dilettantistiche di capitali senza scopo di lucro il modello di cui al D.M. 11.2.1997 deve essere integrato con i componenti positivi di reddito che comunque concorrono alla formazione del reddito;
- registrazione dei proventi decommercializzati e delle operazioni intracomunitarie con relativa presentazione dei mod. Intrastat;
- versamento con cadenza trimestrale dell'IVA eventualmente dovuta con metodo forfettario, senza applicazione della maggiorazione del 1%. I codici tributo da utilizzare sono 6031, 6032,

6033, 6034. I versamenti Iva sono effettuati con le medesime scadenze delle società ordinarie, fatto salvo il versamento del quarto trimestre (con codice tributo 6034 e non 6099), che deve avvenire entro il 16 Febbraio dell'anno successivo e non entro il 16 Marzo come nel regime ordinario, in quanto la Legge 398/91 non prevede la predisposizione della dichiarazione annuale e quindi non si parla di Iva annuale.

Termine di versamento	Trimestre di riferimento	Codice tributo da utilizzare
16 maggio	1° trimestre	6031
16 agosto	2° trimestre	6032
16 novembre	3° trimestre	6033
16 febbraio	4° trimestre	6034

Va però precisato che non sussiste l'obbligo di versamento dell'acconto annuale IVA.

- redazione di un apposito rendiconto entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio;
- certificazione dei corrispettivi derivanti dalle prestazioni di servizi riguardanti spettacoli sportivi, potendo scegliere tra dotarsi di misuratori fiscali o biglietterie automatiche oppure emissione manuale di biglietti e abbonamenti;
- conservazione di copia della documentazione attestante gli incassi e i pagamenti almeno fino al termine di decadenza dell'attività di accertamento come previsto dall'art. 43 del D.P.R. 600/73;
- presentazione in via telematica della dichiarazione dei redditi annuale, modello UNICO ENC per la sola parte dei redditi, del modello IRAP oltre al modello 770. Inoltre per gli obblighi dichiarativi ai fini IVA, è doveroso precisare, che questi non sussistono per l'attività istituzionale ma restano validi e quindi si dovrà presentare la dichiarazione IVA limitatamente alle operazioni riconducibili all'attività commerciale, che come già ampiamente specificato sopra, sono escluse da tutte le agevolazioni previste dal regime forfettario.

L'art. 37, comma 5, Legge n. 342/2000 stabilisce particolari disposizioni in tema di entrate e uscite, infatti tutti i pagamenti e gli incassi a favore di associazioni dilettantistiche sportive di importo superiore a 516,46 Euro, devono essere effettuate attraverso conti correnti bancari o postali intestati all'associazione sportiva, ovvero mediante carte di credito o bancomat, bonifico bancario, bollettino postale e assegno non trasferibile. Queste disposizioni riguardano anche:

- le erogazioni liberali;
- i contributi a qualsiasi titolo;
- le quote associative;

- i proventi de commercializzati (attività connesse a quelle istituzionali e raccolte fondi).

Il mancato rispetto di suddetta regola comporta la perdita in via generale delle agevolazioni della Legge 398/91 e nello specifico:

- per gli incassi, l'agevolazione relativa alla loro intassabilità che quindi diventano reddito imponibile;
- per i pagamenti la deducibilità del costo.

8.5.1 Obblighi ai fini del regime speciale – le conseguenze per inadempimenti

La C.M. 24.4.2013, n. 9/E si sofferma sugli adempimenti degli enti sportivi che hanno optato per il regime speciale ex Legge 398/1991 e sulle conseguenze dell'inosservanza degli stessi. In base all'articolo 9, co. 3, DPR 30.12.1999, n. 544, le Associazioni sportive devono fra l'altro annotare anche con un'unica registrazione entro il 15 del mese successivo, l'ammontare di ricavi e corrispettivi di attività commerciale, nel modello di cui al D.M. 11.2.1997, opportunamente integrato. Il mancato rispetto di tale obbligo contabile non implica la decadenza dal regime speciale. In sede di accertamento si potrà procedere alla ricostruzione del reddito dell'Associazione in base alle effettive risultanze contabili, comprovabili dall'ente a mezzo fatture e altri documenti. L'Associazione decadrà dal regime solo se non sia in grado di produrre alcuna documentazione idonea a comprovare i requisiti sostanziali per il regime agevolato. La mancata osservanza dell'adempimento descritto implica comunque l'applicazione della sanzione prevista per gli obblighi contabili dall'articolo 9, co. 1, D-Lgs. 471/1997 (da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro).

8.6 Domande e Risposte

OPZIONE PER LA LEGGE 398/1991 E RAPPORTI CON LA SIAE

D: *Una associazione sportiva dilettantistica ha optato per la Legge 398/1991 nel mese di ottobre 2008. L'esercizio sociale va dal 1° luglio 2008 al 30 giugno 2009. Per una fattura emessa nel mese di dicembre a quale trimestre si deve registrare l'IVA da versare? Le fatture emesse devono essere portate mensilmente all'ufficio SLAE?*

R: Per effetto del D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544, l'opzione per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, è comunicata all'ufficio SIAE competente in relazione al domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale si intende fruire del regime

agevolato, con effetto dall'inizio di detto anno, e all'Agenzia delle Entrate secondo le disposizioni del D.P.R. 442/1997 (comportamento concludente del contribuente) mediante modello VO. I soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale IVA devono allegare il quadro VO alla dichiarazione dei redditi, con le stesse modalità e i termini previsti per la dichiarazione dei redditi medesima. L'opzione è vincolante per un quinquennio. Nel caso specifico, trattandosi di esercizio non coincidente con l'anno solare, la comunicazione all'ufficio SIAE andava fatta entro il 31 dicembre 2008 (il quesito parla di società – ma il concetto varrebbe anche per l'associazione – ovvero di un soggetto già in possesso di partita IVA; se, al contrario, si tratta di associazione che ha aperto partita IVA in ottobre, contestualmente all'apertura occorre fare la comunicazione alla SIAE); la trasmissione del modello VO va effettuata entro il nono mese successivo alla chiusura dell'esercizio sociale. Ai fini IVA, gli effetti decorrono dal 1° gennaio 2010 (ovvero 1° gennaio 2009, se il comportamento concludente è stato rispettato dall'inizio dell'annualità “solare”) e ai fini delle imposte sui redditi dal 1° luglio 2009. Se l'associazione è in regime ex Legge 398/1991 per l'anno 2009, l'IVA sulle fatture emesse nel mese di dicembre è da liquidare con riferimento all'ultimo trimestre dell'anno 2009, entro il 16 febbraio 2010, senza applicazione degli interessi (1%) e con codice tributo 6034.

Per quanto attiene agli eventuali obblighi con gli uffici periferici della SIAE, giova ricordare che il Ministero delle Finanze (oggi Ministero dell'Economia e delle Finanze) ha stipulato apposita convenzione con la SIAE per mezzo della quale ha affidato a detta società, tra l'altro, l'attività di cooperazione con gli uffici delle Entrate per l'acquisizione e il reperimento degli elementi utili all'accertamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi della Legge 398/1991: è proprio nell'ambito di tali attività che potrebbero trovare fondamento le richieste dell'ufficio periferico SIAE. Ma occorre ricordare che, con apposita Circolare (5 dicembre 2000, n. 224/E), l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che tra le tipologie di controllo esperibili non figurano quelle previste dall'art. 51 del D.P.R. 633/1972. Pertanto la SIAE non può invitare i contribuenti a comparire presso i propri uffici per esibire documenti o scritture o per fornire dati, notizie e chiarimenti rilevanti ai fini degli accertamenti nei loro confronti.

SUPERAMENTO DEL PLAFOND DI EURO 250.000

D: *Per quanto riguarda il tetto massimo di 250.000,00 Euro per il regime di cui alla Legge 398/1991, si intende il fatturato oppure gli incassi ricevuti? Se nel corso del 2009 si sono fatturate sponsorizzazioni per un importo di 300.000,00 Euro, ma di questi se ne è incassati solo 200.000,00, si è ancora in regime ex Legge 398/1991?*

R: In merito al superamento del limite (c.d. *plafond*) di 250.000,00 Euro, da parte di una società sportiva

dilettantistica in regime di legge 398/1991, si precisa quanto segue:

- la possibilità di applicazione (o di conferma per gli anni successivi) del suddetto regime di favore sussiste qualora, nel periodo di imposta precedente, l'ente abbia conseguito, dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo non superiore ad euro 250.000 (art. 90, Legge 289/2002);
- nella determinazione del limite occorre applicare il criterio di cassa, tenendo presente però che vanno computati gli introiti fatturati ma non ancora riscossi;

pertanto, ne discende che, qualora l'ente sportivo, nel corso del periodo d'imposta, ha fatturato sponsorizzazioni (o pubblicità), per un importo di 300.000,00 Euro, incassandone solo 200.000,00 Euro, perderà comunque i benefici fiscali previsti dalla legge 398/1991, a partire dal mese successivo al verificarsi del superamento del limite di 250.000,00 Euro, di fatture emesse, anche se, di tale cifra, risulta incassato un ammontare inferiore (in questo senso si esprime la SIAE, con la circolare 19 febbraio 2001, n. 775).

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 7 novembre 2006, n. 123/E ha chiarito quali conseguenze sorgono dal superamento del limite *de quo*:

- dall'inizio del periodo d'imposta al mese di superamento del limite di 250.000,00 Euro, il reddito imponibile, l'IVA, nonché gli ulteriori adempimenti contabili, seguono le disposizioni di favore ex Legge 398/1991;
- dal mese successivo al superamento, e fino alla fine del periodo d'imposta, si applica il regime tributario ordinario, sia con riferimento alla determinazione delle imposte, che ai fini degli adempimenti contabili.

Va precisato che, per i soggetti di nuova costituzione, per il primo periodo d'imposta, il limite va ragguagliato ad anno (Ris. 16 maggio 2006, n. 63/E).

Il ritorno al regime ordinario si applica con comportamento concludente, tuttavia per essere precisi è necessario, comunque, tramite il quadro VO (il VO è un particolare quadro della dichiarazione IVA che si usa per effettuare le opzioni/revoche di specifici regimi fiscali e può essere staccato dalla dichiarazione IVA ed inviato con il modello UNICO qualora non ci sia l'obbligo di invio di quest'ultima) comunicare la "revoca" del regime agevolato. Si ricorda che l'uscita dal regime 398 va comunicato anche alla **SIAE** con lettera consegnata a mano o con raccomandata con ricevuta di ritorno, similmente a quanto succede per l'opzione.

Altro dubbio che sorge in relazione allo splafonamento è relativo all'individuazione del momento temporale in cui esso si verifica, se al momento di emissione della fattura o alla data di incasso della stessa.

A tale riguardo l'Amministrazione Finanziaria e la SIAE hanno dato pareri discordanti: secondo l'art. 1 della L. 398/91 che cita *"le associazioni sportive... che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito... proventi (commerciali) per un importo non superiore ad euro 250.000,00"* e secondo la circolare n. 1/1992 *"ai fini dell'individuazione dei proventi in argomento deve aversi riguardo al criterio di cassa"*, si deve aver riguardo al criterio di cassa, mentre per il **DM 18.05.1995** che sancisce *"resta fermo il principio voluto dalla normativa Iva secondo cui vanno computati gli introiti fatturati ancorché non riscosso"* e la circolare SIAE n. 712 del 19/12/92 *"ai fini dell'individuazione dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali si deve tener conto: in mancanza di fattura, dei proventi incassati... in presenza di fattura, dei proventi fatturati ancorché non riscossi"*, propendono per il criterio di cassa/fatturazione.

Non c'è quindi un orientamento uniforme, tuttavia si ritiene che l'applicazione del criterio di cassa sia la più corretta, trattandosi di un principio base dell'applicazione del **regime 398**, infatti anche il calcolo della base imponibile avviene con il criterio di cassa. Il criterio di fatturazione, sancito di norma per il calcolo dell'imponibile IVA, esteso anche ai fini del calcolo del plafond, come proposto dalla SIAE, è comunque un'interpretazione minoritaria e secondaria.

PASSAGGIO DALLA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA ALLA LEGGE 398/1991

D: *Quali adempimenti sono previsti per una associazione in contabilità semplificata fino al 31 dicembre 2009 che decide di passare in regime ex Legge 398/1991 dal 1° gennaio 2010? E' possibile per lo stesso ente compensare l'IVA del primo trimestre 2010 (con regime ex Legge 398/1991) con il credito IVA relativo all'anno 2009 (in contabilità semplificata)?*

R: Come chiarito dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate 22 aprile 2003, n. 21/E, l'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili.

Pertanto, i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che intendono avvalersi delle disposizioni agevolative recate dalla citata Legge 398/1991, manifestano l'opzione unicamente attraverso la sua concreta attuazione sin dall'inizio del periodo o dell'attività, fermo restando l'obbligo di comunicare l'opzione con le modalità e i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi, utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale IVA. In questa ultima dichiarazione va barrata nel quadro VO l'opzione della Legge 398/1991.

Con il D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544 è stato inoltre previsto che deve essere data comunicazione



entro i trenta giorni successivi anche all'ufficio della SIAE competente. E' dunque necessario inviare alla SIAE competente per territorio una comunicazione in cui si dichiara di aver optato per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e per quella sul reddito delle persone giuridiche nei modi indicati nell'art. 2 della legge 16 dicembre 1991, n. 398.

In relazione alla possibilità di compensare l'IVA del primo trimestre 2010 (con regime ex legge 398/1991) utilizzando il credito IVA anno 2009 maturato in contabilità semplificata la risposta è positiva.

Infatti, sia il D.P.R. 544/1999 nonché la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 21/E/2003, prevedono la possibilità di utilizzare in compensazione il credito IVA generato nell'anno precedente con le modalità e nei termini previsti dall'art. 17 del D. Lgs. 241/1997.

E' bene precisare che a partire dal 1° gennaio 2010, l'art 10, comma 1, lett. a), n. 1) del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla Legge 3 agosto 2009, n. 102, ha introdotto il principio secondo cui l'utilizzo dei crediti IVA in compensazione orizzontale, ossia l'uso dei crediti IVA (annuali e trimestrali) per il pagamento, mediante modello F24, di imposte, contributi INPS, premi INAIL e delle altre somme dovute allo Stato, alle Regioni e ad altri Enti previdenziali, di importo superiore ad 5.000,00 Euro, può avvenire solo successivamente alla presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui gli stessi risultano, e può essere operato esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate (secondo le modalità tecniche definite del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate 21 dicembre 2009).

Inoltre, l'art. 10, comma 1, lett. a), n.7), ha disposto che i contribuenti i quali intendono utilizzare in compensazione crediti IVA per importi superiori a 15.000,00 Euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

CAP.9 - IL RENDICONTO ANNUALE

9.1 Il rendiconto contabile quale strumento di chiarezza e trasparenza dei risultati dell'associazione

Le associazioni si qualificano, dal punto di vista economico-aziendale, quali enti “non profit”, ossia enti aventi come finalità prevalente il soddisfacimento diretto di bisogni socialmente rilevanti (assistenziali, culturali, ricreativi, sportivi, di natura ideale, ecc.), rispetto a cui la massimizzazione del reddito costituisce soltanto una finalità di seconda approssimazione, del tutto strumentale al raggiungimento della finalità prevalente.

Mentre nell'impresa il perseguimento del profitto, ossia di eccedenza dei ricavi sui costi, rappresenta l'obiettivo guida di tutta l'attività, questo costituisce esclusivamente il presupposto che consente agli stessi di perseguire nel tempo le finalità sociali in condizioni di autonomia economica. Tuttavia anche nelle associazioni, il soddisfacimento di condizioni di equilibrio economico costituisce premessa indispensabile per garantire nel tempo la continuità aziendale e la soddisfazione dei fini per i quali l'associazione è stata istituita.

Data la peculiarità delle associazioni non profit ed i suoi caratteri gestionali tipici e soprattutto la presenza di un rapporto di natura fiduciaria con la collettività di riferimento (soci e terzi), sia per i servizi prestati che per i fondi ricevuti, appare fondamentale garantire la trasparenza dell'attività svolta al fine di consentire la continuità e il perseguimento della propria missione.

Tale trasparenza, o accountability, può essere garantita, in prima istanza, attraverso il bilancio ed i suoi allegati. Tale documento è importante in ordine alla necessità di mantenere vivo nel tempo il rapporto fiduciario con la collettività di riferimento.

L'articolo 20 del Codice Civile prevede l'obbligo in capo all'assemblea delle associazioni di riunirsi almeno una volta all'anno, dietro convocazione degli amministratori per l'approvazione del bilancio.

La normativa tributaria richiede alle associazioni che beneficio della normativa di favore, di redigere annualmente il rendiconto contabile.

Quindi, premesso che:

- l'associazione per il principio etico di trasparenza e chiarezza, deve rendere conto alla collettività di riferimento del proprio operato;
- la normativa impone l'obbligo di redigere ed approvare il rendiconto annuale al fine del beneficio della disciplina tributaria agevolata;
- in caso di raccolta pubblica di fondi è prevista la redazione di un apposito rendiconto contabile dell'attività svolta;

- L'Amministrazione finanziaria, in sede di controllo dell'associazione, verifica la situazione contabile, al fine dell'esatta qualificazione giuridica dell'ente;

tutto ciò premesso, per la redazione del rendiconto contabile, si rende necessaria l'impiantistica contabile e la tenuta delle scritture contabili per l'intera attività istituzionale, seguendo, di volta in volta, le regole specifiche richieste in base alla tipologia giuridica dell'ente associativo.

9.2 Le scritture contabili e lo schema di rendiconto

Stante la peculiarità dell'attività svolta dalle associazioni, si rende necessaria una specifica impostazione contabile, che tenga conto delle caratteristiche gestionali, economiche e organizzative dell'associazione stessa.

Punto di partenza è l'organizzazione della contabilità e l'accurata gestione della prima nota cassa e banca. Il risultato della prima nota e della tenuta della contabilità è la redazione del rendiconto contabile, ossia di un raggruppamento sistematico di voci contabili, che illustrino, con chiarezza e precisione, la situazione economica, finanziaria, gestionale dell'associazione, le spese, i costi sostenuti per le varie attività, i costi fissi, l'entità dei contributi ricevuti, le altre entrate e l'avanzo o la perdita di gestione.

A parte gli obblighi sopra descritti di redazione del rendiconto contabile, non vi sono regole predeterminate, norme legislative, regole giurisprudenziali che evidenzino la formazione e il contenuto del rendiconto contabile dell'associazione. Tra l'altro in ambito associativo è improprio parlare di "ricavi" o "utile", ma bensì è necessaria una corretta terminologia che tenga conto della specificità dell'attività esercitata e del fine perseguito.

Occorre quindi, da una parte, prendere come base le regole stabilite per le imprese, e integrarle con principi utilizzati presso altri Paesi e con regole e principi stabiliti da esperti contabili, riuniti in apposite e qualificate commissioni.

A questo proposito, l'Agenzia per il terzo settore istituita presso il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, quindi formata da esperti del settore e profondi conoscitori sia della realtà aziendale sia della realtà non profit, ha elaborato il principio contabile n. 1 "Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio degli enti non profit", che ha lo scopo di fornire le linee guida e i principi di redazione del rendiconto contabile delle associazioni e degli enti non profit in genere.

Tale documento prevede che nella redazione del bilancio degli enti non profit, con riferimento agli aspetti valutativi e di informativa, debbano essere rispettati i seguenti principi:

- **chiarezza:** tale principio consiste nel prevedere che l'utilizzatore del bilancio possa comprendere, senza alcuna ambiguità, la natura e il contenuto delle poste, nonché le modalità di determinazione quantitativa delle stesse;
- **veridicità:** ciò mira ad assicurare, la completa rappresentazione delle attività e delle operazioni oggetto di valutazione e, allo stesso tempo, l'individuazione delle valutazioni economiche più confacenti alla realtà rappresentata, nel rispetto del corpus di regole normativamente predisposto e della finalità sottostante;
- **correttezza:** identifica il rispetto delle regole tecniche che presiedono alla redazione del bilancio, tenuto conto dell'oggetto economico della rappresentazione (situazione patrimoniale e finanziaria e risultato della gestione aziendale). Esso si sostanzia nella scelta delle norme contabili ritenute più idonee a rappresentare tale realtà in conformità alla normativa vigente per la comunicazione dei risultati raggiunti;
- **trasparenza:** ciò significa ricerca di un elevato livello di responsabilità rispetto al dovere di rendicontazione. Nella redazione del bilancio, l'ente non profit deve dare prova della propria attenzione alle regole di responsabilità nei confronti della collettività di riferimento, indicando, laddove utile ai fini informativi e comunicativi, i livelli di efficacia ed efficienza raggiunti. Pertanto nel processo di redazione del bilancio deve essere perseguito l'obiettivo della effettiva esplicazione delle attività poste in essere dall'organizzazione.

I postulati di bilancio o individuati dal Principio Contabile n. 1 sono i seguenti:

- **comprensibilità:** sotto il profilo sostanziale, il bilancio deve mostrare una chiara e intelligibile imputazione degli elementi alle specifiche poste; per quanto concerne l'aspetto formale, il bilancio deve proporre una chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali nonché una esauriente informativa di carattere qualitativo negli appositi documenti;
- **imparzialità:** le informazioni contenute nei prospetti contabili devono essere imparziali (neutre), ossia prive di distorsioni. Il bilancio non è imparziale se tramite la presentazione di natura discorsiva di particolari dati o informazioni tende a orientare le decisioni degli utilizzatori in direzione divergente rispetto a quella coerente;
- **significatività:** le informazioni sono significative quando sono in grado di influenzare le decisioni, non soltanto economiche, degli utilizzatori, aiutandoli a valutare gli eventi passati, presenti e futuri;
- **prudenza:** consiste nell'impiego di un grado di cautela nell'esercizio dei giudizi necessari per l'effettuazione delle stime affinché le attività e i proventi non siano sovrastimati e le passività e



gli oneri non siano sottostimati. L'utilizzo di tale principio, comporta l'iscrizione dei proventi solamente nelle ipotesi in cui questi siano effettivamente realizzati e l'imputazione degli oneri anche qualora questi siano anche solamente probabili;

- **prevalenza della sostanza sulla forma:** il bilancio deve dare la rappresentazione dell'essenza, della rilevanza economica dell'evento;
- **comparabilità e coerenza:** per poter fornire informazioni utili il bilancio deve poter essere comparabile nello spazio e nel tempo. Il bilancio è comparabile nello spazio quando è possibile confrontare i risultati ottenuti. Il bilancio è comparabile nel tempo quando è possibile confrontare i risultati ottenuti dall'ente con quelli ottenuti dallo stesso in esercizi passati;
- **verificabilità dell'informazione:** le informazioni di carattere patrimoniale, economico e finanziario desumibili dal bilancio devono essere verificabili attraverso una ricostruzione del procedimento contabile, tenendo conto altresì degli elementi soggettivi che hanno influenzato la stesura del bilancio stesso;
- **annualità:** il principio dell'annualità normalmente si concretizza nell'approvazione del bilancio (di norma entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio);
- **principio del costo:** il principio del costo riduce la possibilità di valutazioni soggettive. E' caratterizzato da due configurazioni: il costo d'acquisto nel cui oggetto di calcolo sono inclusi gli oneri sostenuti per l'acquisizione e la predisposizione all'utilizzo del bene acquisito; il costo di produzione il cui valore si ottiene dalla somma dei costi sostenuti per la sua produzione in economia, ossia all'interno dell'ente non profit. Concorrono alla determinazione del valore suddetto sia i costi diretti, sia i costi indiretti ragionevolmente imputabili al prodotto/servizio secondo criteri di razionalità relativa.

In casi eccezionali le disposizioni dei Principi contabili possono porsi in contrasto con la rappresentazione veritiera e corretta. In tali casi, occorre derogare alla previsione dando illustrazione delle motivazioni e indicando gli effetti di tale deroga.

9.3 Lo schema del rendiconto contabile di un'associazione

Al fine di una chiara esposizione dei concetti, in allegato, alla fine del presente elaborato, vengono proposti i conti da inserire nel "piano dei conti" in base ad uno schema generale che può essere utilizzato da qualsiasi associazione.

9.4 Commento ai conti dello stato patrimoniale

Lo schema di Stato patrimoniale previsto conferma la struttura sostanziale prevista dall'art. 2424 del codice civile apportando alcune modifiche e aggiustamenti che tengono conto delle peculiarità che contraddistinguono la struttura del patrimonio delle associazioni.

In particolare:

- sono stati superati tutti i riferimenti alle società controllanti che in forza del criterio di autogoverno non possono esistere. Non si ritiene, con riferimento ad una visione più ampia del tema, di trattare in questa sede la definizione del concetto di controllabilità e di controllo tra associazioni non profit;
- le “quote da versare” sono relative a quote associative ancora da versare da parte di associati;
- non viene prevista la possibilità di un aggio in sede di emissione dei prestiti;

Inoltre, con riferimento alle poste ideali del patrimonio netto, si ritiene di evidenziare:

- il patrimonio libero: è costituito dalle riserve derivanti dai risultati gestionali realizzati e dai contributi in conto capitale liberamente utilizzabili, e pertanto è composto dal risultato gestionale esercizio in corso, dalle riserve statutarie, dai risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti e dai contributi in conto capitale liberi.
- il fondo di dotazione: se previsto statutariamente. Il fondo può essere sia libero che vincolato in funzione delle indicazioni statutarie.
- il patrimonio vincolato: è composto da fondi, riserve e contributi in conto capitale vincolati per scelte operate da terzi donatori.

Le associazioni, accanto all'attività istituzionale possono tuttavia svolgere anche attività cosiddette accessorie (o strumentali, o ancora collaterali). In questo caso, la gestione unitaria si presenta come maggiormente complessa ed eterogenea rispetto al caso dello svolgimento della sola attività istituzionale, una eterogeneità che non può non trovare evidenza in sede di bilancio, e quindi anche di stato patrimoniale.

Il raggiungimento dell'obiettivo generale della “rappresentazione chiara veritiera e corretta della situazione patrimoniale dell'ente non profit” impone in tale circostanza, un lieve adattamento dello schema di Stato Patrimoniale sopra riportato. In particolare, sotto l'aspetto meramente patrimoniale, occorre precisare che per lo svolgimento dell'attività accessoria, l'ente non profit può far uso:

- dello stesso patrimonio (e gli stessi finanziamenti) utilizzato/accesi per lo svolgimento dell'attività istituzionale; oppure



- di beni patrimoniali (e/o finanziamenti) specifici, i quali, possono essere anche profondamente diversi da quelli utilizzati/accesi per l'attività istituzionale.

In questo secondo caso, poiché compito dello Stato Patrimoniale civilistico, anche nelle associazioni, è rappresentare in modo chiaro, veritiero e corretto l'entità, la composizione qualitativa, ma anche "la destinazione gestionale" del patrimonio a disposizione dell'istituto, si ritiene utile, posta la validità e l'inderogabilità del postulato dell'unitarietà della gestione, **distinguere il patrimonio "generico" dell'associazione, da quello eventualmente specifico (beni e finanziamenti) dell'attività accessoria.** Una cosa infatti è sapere che un'associazione utilizza lo stesso patrimonio per lo svolgimento di tutte le sue attività, e un'altra cosa è sapere che accanto ad un patrimonio "generico" esistono invece anche beni patrimoniali e finanziamenti specifici per lo svolgimento di alcune attività accessorie. La percezione della situazione patrimoniale generale dell'associazione (ma anche del grado di solvibilità aziendale), e le connesse valutazioni, nei due casi indicati, potrebbero infatti essere anche profondamente diverse. Inoltre, nel caso di svolgimento di un'attività accessoria accanto a quella istituzionale (con o senza patrimonio specifico), di significativo interesse per il lettore esterno dei conti può essere opportuno anche evidenziare distintamente l'entità dei rischi e degli impegni (e in generale dei conti d'ordine) generati specificamente dall'attività accessoria.

Non sembra infine necessario, ai fini civilistici, qualora l'associazione utilizzasse per lo svolgimento dell'attività collaterale lo stesso patrimonio impiegato per quella istituzionale, frazionare il medesimo nella quota-parte afferente l'attività istituzionale e quella afferente invece l'attività accessoria: ciò, infatti, ha senso soprattutto ai fini fiscali e non civilistici; inoltre, tale procedimento produrrebbe effetti di notevole "inquinamento" della rappresentazione veritiera e corretta, in quanto implicante interventi di ripartizione di valori, caratterizzati da una natura eccessivamente discrezionale.

9.5 Il rendiconto della gestione

Lo scopo fondamentale del rendiconto della gestione è quello di rappresentare il risultato economico (positivo o negativo) di periodo e di illustrare attraverso il confronto tra i proventi/ricavi ed i costi come si sia pervenuti al risultato di sintesi. Per le imprese il risultato economico di sintesi della gestione è rappresentato mediante la redazione del conto economico. Tale traslazione logica non può invece essere operata alle associazioni, per le quali risulta più indicata la denominazione di rendiconto gestionale, così come avviene per le istituzioni non profit anglosassoni. Tali associazioni, infatti, non hanno generalmente un mercato di riferimento e se lo hanno le operazioni di scambio tipiche sono strumentali ad altri fini. Pertanto, il risultato del confronto fra impiego e destinazione dei fattori (costi di gestione) da un lato ed i ricavi (che spesso non si possono definire tali in quanto non si formano

nello scambio) ed i proventi (contribuzioni, interessi, etc.) dall'altro non assume il significato economico che tipicamente questo risultato di sintesi assume nel caso dell'impresa.

Di conseguenza l'attività di rendicontazione nelle associazioni ha come scopo principale quello di informare i terzi sull'attività posta in essere dall'associazione nell'adempimento della missione istituzionale e ha come oggetto le modalità in cui l'associazione ha acquisito ed impiegato le risorse nello svolgimento di tali attività.

Il rendiconto gestionale a proventi ed oneri informa, pertanto, sulle modalità con cui le risorse sono state acquisite e sono state impiegate nel periodo con riferimento alle cosiddette "aree gestionali". Le "aree gestionali" dell'associazione sono gli ambiti dell'attività aziendale contraddistinti da elevati livelli di uniformità. Tali uniformità sono correlate ai fini perseguiti o alle caratteristiche delle combinazioni e dei processi di produzione e consumo.

Tra le aree gestionali dell'associazione sono individuate:

- **attività tipica o di istituto:** si tratta di attività svolta dall'associazione ai sensi delle indicazioni previste dalla statuto e viene espressa dalle disposizioni statutarie e costitutive che identificano il fine di carattere ideale, sociale, morale o politico che contraddistingue l'associazione. Nella gestione dell'attività tipica o istituzionale rientrano quindi tutte le operazioni che sono direttamente correlate alla missione associativa, e che sono di competenza economica dell'esercizio a cui il rendiconto fa riferimento. A fini esemplificativi nel caso di un'associazione impegnata nella gestione di una Residenza sanitaria assistita (RSA) l'attività di tipo istituzionale comprende l'insieme delle operazioni attraverso cui si splica l'attività di accoglienza e di mantenimento degli ospiti, la gestione tipica di un centro di ricerca concerne il finanziamento e l'eventuale progettazione di iniziative di ricerca;
- **attività promozionale e di raccolta fondi:** si tratta di attività svolte dall'associazione nel tentativo di ottenere contributi ed elargizioni in grado di garantire la disponibilità di risorse finanziarie per realizzare attività funzionali e strumentali al perseguimenti dei fini istituzionali.

Nell'ambito dell'area gestionale descritta devono trovare rappresentazione tutti i costi ed i proventi connessi allo sviluppo di attività e iniziative promozionali di raccolta dei fondi ed il risultato parziale di questa gestione deve risultare positivo e tale da garantire un adeguato finanziamento all'attività istituzionale che, per definizione, non può essere rappresentata dall'attività di raccolta fondi;

- **attività accessoria:** si tratta di attività diversa da quella istituzionale (il confine che delimita la gestione accessoria da quella istituzionale è determinato dalle finalità e dall'oggetto sociale esplicitati nell'atto costitutivo o nello statuto) ma in grado di garantire all'associazione risorse economiche con cui perseguire le finalità istituzionali espresse dallo statuto. Il confine che

separa la gestione accessoria da quella istituzionale è determinato dalle finalità e dall'oggetto sociale esplicitati nell'atto costitutivo o nello statuto. A fini esemplificativi l'organizzazione di attività di trasferimento e di soggiorno può essere considerata come attività istituzionale: se l'associazione ha per oggetto la promozione e l'animazione culturale di una certa fascia della popolazione al contrario non rientra nell'attività accessoria qualora l'oggetto sociale dell'associazione sia quello di gestire una mensa per gli extracomunitari o un centro di recupero per tossicodipendenti. Esistono poi alcune attività che, a prescindere dallo specifico scopo sociale, rientrano comunque nella gestione accessoria: tra queste la gestione di un'attività commerciale o di un bar;

- **attività di gestione finanziaria e patrimoniale:** si tratta di attività di gestione patrimoniale e finanziaria strumentali all'attività di istituto;
- **attività di natura straordinaria:** si tratta di attività straordinarie strumentali all'attività di istituto, come tali sono attività non programmate svolte occasionalmente;
- **attività di supporto generale:** si tratta dell'attività di direzione e di conduzione dell'associazione che garantiscono l'esistenza delle condizioni organizzative di base che ne determinano il divenire.

Per procedere alla rappresentazione dei risultati economici di sintesi dell'attività delle associazioni viene utilizzata la nozione di provento ed onere piuttosto che quella di costo e ricavo (valori derivanti dallo scambio economico) o di entrata ed uscita (valori derivanti dalla dinamica dei flussi finanziari): nella stessa logica viene utilizzato il risultato gestionale complessivo dell'associazione come modalità di espressione sintetica del risultato dell'attività.

Il rendiconto gestionale presenta uno schema di classificazione delle risorse acquisite ed impiegate dall'associazione primariamente basato sulla classificazione per provenienza da soggetti ed aree gestionali per i proventi e sulla classificazione per destinazione alle funzioni gestionali per gli oneri. L'eventuale classificazione per natura di proventi ed oneri deve pertanto considerarsi aggiuntiva e non sostitutiva alla classificazione per destinazione.

I valori di periodo sono comparati con gli stessi valori del periodo precedente. Se vi sono variazioni nei criteri di valutazione o rappresentazione che influiscono sulla significatività della comparazione, queste sono inserite nella nota integrativa per garantire la completezza dell'informazione.

Quando l'associazione prevede nel proprio assetto istituzionale la presenza di soci, associati od aderenti le transazioni con i soci sono rilevate separatamente da quelle con i non soci.

Il modello generale di rendicontazione è costituito da un rendiconto gestionale a proventi ed oneri di periodo presenta l'esposizione ordinata di proventi ed oneri classificati per area gestionale ed il risultato



gestionale determinato per contrapposizione di proventi ed oneri riferiti al periodo; tali proventi ed oneri sono rilevati al lordo, senza compensazioni parziali e proventi ed oneri sono rilevati sulla base del criterio della competenza economica.

Viene identificato con la nozione di "risultato gestionale" (positivo o negativo) dell'associazione la differenza tra proventi ed oneri complessivi. Il risultato gestionale rappresenta la variazione positiva o negativa del patrimonio netto dell'associazione nell'esercizio di riferimento per effetto della gestione.

Lo schema di rendiconto generale descritto può essere interpretato e specificato in relazione alle diverse categorie di associazioni non profit, senza alterarne la struttura, ma solamente specificandone le voci e applicando le "aree gestionali" alla realtà delle particolari associazioni considerate.

A completamento dello schema di classificazione descritto, e data la possibile eterogeneità dei proventi e degli oneri che si possono determinare in un'associazione, è opportuno prevedere la voce residuale "altri proventi" ed "altri oneri" destinati ad accogliere proventi ed oneri non classificabili nelle funzioni gestionali definite. Qualora tale importo dovesse presentarsi come percentualmente rilevante, è opportuno dettagliarne il contenuto nella nota integrativa.

Nel caso si evidenzino all'interno delle aree gestionali progetti rilevanti e pertanto degni di osservazione specifica, è opportuno procedere all'individuazione di tali progetti ed alla ulteriore suddivisione di oneri e proventi per progetto all'interno della stessa area gestionale. Il progetto rappresenta un aggregato di operazioni più limitato dell'area gestionale o della funzione, in relazione univoca con un'area gestionale dell'associazione.

9.6 La nota integrativa

La Nota Integrativa ha la funzione di illustrare od integrare i dati e le informazioni contenute nello Stato Patrimoniale e nel Rendiconto della gestione, costituendo, con questi ultimi, il "Bilancio di esercizio".

Preliminarmente la Nota Integrativa deve contenere i seguenti elementi:

- indicazioni dell'organo che ha effettuato la revisione del bilancio (Collegio dei Revisori o Società di Revisione Contabile). L'omissione della informazione sottintende che il bilancio non è stato sottoposto a revisione.

- informazioni circa le esenzioni fiscali di cui beneficia l'associazione e la deducibilità fiscale sulle donazioni di cui i donanti possono beneficiare;
- indicazione del numero delle persone direttamente dipendenti alla fine del periodo e del numero dei dipendenti degli enti controllati (Comitati o organizzazioni controllate od affiliate).

Con riferimento alle finalità affidate alla Nota Integrativa di illustrazione delle appostazioni contabili, il documento dovrà inoltre indicare, per lo stato patrimoniale i criteri adottati nella valutazione delle voci dello stato patrimoniale e se gli stessi sono variati rispetto all'esercizio precedente.

In particolare dovranno essere esplicitati:

- i criteri di valutazione delle immobilizzazioni materiali od immateriali nonché i criteri seguiti per il loro ammortamento, nel caso che i costi di acquisto dei beni destinati all'attività istituzionale siano stati annualmente spesi a carico dell'esercizio, occorre indicare l'ammontare degli acquisti effettuati nell'anno);
- le modalità di valutazione delle rimanenze delle merci o dei materiali, dei titoli e delle attività finanziarie non immobilizzate, precisando sia gli elementi considerati nella configurazione del costo, sia i riferimenti adottati nella definizione del valore di mercato;
- i criteri di valutazione dei crediti e dei debiti;
- i criteri di contabilizzazione dei proventi e delle spese, specificando se è stato seguito il criterio di competenza oppure quello di cassa; qualora fosse stato seguito un criterio misto, occorre specificare le voci e le motivazioni per le quali è stato preferito il criterio adottato;
- motivazioni e criteri di quantificazione degli accantonamenti ai fondi rischi ed oneri.

Deve altresì essere fornito il dettaglio ed il contenuto e della movimentazione delle voci più significative dello **Stato Patrimoniale**, ivi compresi i conti d'ordine. In particolare per le somme ricevute con vincolo di destinazione e cioè quelle destinate ad essere erogate per finalità specifiche in esercizi successivi il cui importo sarà accantonato in appositi fondi vincolati, la nota integrativa deve riportare:

- il dettaglio dei fondi esistenti all'inizio dell'esercizio;
- l'incremento per contributi vincolati ricevuti nell'esercizio (il cui totale corrisponde alla voce esposta nel conto economico "accantonamenti ai fondi vincolati");
- le erogazioni eseguite nell'esercizio secondo le finalità previste dal donatore (il cui totale corrisponde alla voce del conto economico "utilizzo fondi vincolati");
- il totale dei fondi alla fine del periodo con ulteriore indicazione degli importi per ciascuno degli esercizi successivi in cui avviene l'erogazione.

Con riferimento allo schema di rappresentazione del **risultato di gestione** la Nota Integrativa dovrà contenere, con riguardo all'attività istituzionale:

- l'analisi della voce "Liberalità" prevedendo la classificazione delle varie tipologie di contributi ricevuti;

- l'analisi dei proventi finanziari ivi comprese eventuali plusvalenze da cessione di titoli ed al netto di minusvalenze da cessione o da valutazione dei titoli;
- l'analisi degli oneri delle manifestazioni e delle altre iniziative di raccolta fondi;
- il dettaglio degli oneri della struttura dell'associazione (oneri del personale e dei collaboratori spese generali, ecc).

Con riguardo invece alle attività accessorie, il livello di analisi dei componenti di oneri e proventi connessi alle attività accessorie eventualmente svolte dall'associazione dipende dalla maggiore o minore sinteticità prevista nelle voci del rendiconto di gestione. Qualora l'associazione svolga attività complesse o diversificate è opportuno richiedere la classificazione degli oneri e dei proventi per ciascun tipo di attività.

Inoltre, qualora l'associazione si avvalga di aziende controllate (comitati od organizzazioni controllate od affiliate) i quali abbiano quale scopo primario la raccolta di fondi volta a supportare l'attività dell'associazione, si rende necessario che la Nota Integrativa dia una rappresentazione complessiva delle attività svolte evidenziando, in forma aggregata, i componenti positivi (contributi, proventi e ricavi) e negativi (costo delle manifestazioni, di raccolta fondi, di struttura, ecc.) dell'associazione stessa e di ciascuna delle aziende controllate.

9.7 La relazione di missione (o relazione di morale)

Nelle associazioni non è sufficiente dare conto dell'equilibrio economico-finanziario dell'ente tramite il bilancio di esercizio, ma occorre dare adeguate informazioni circa la dimensione sociale della gestione.

Scopo della relazione morale (o di missione) è quello di dare una rappresentazione completa più adeguata dell'associazione, integrando i dati monetari con indicatori non monetari su attività e progetti.

Il contenuto della relazione di missione può essere così sintetizzato:

- informazioni sulle modalità concrete di svolgimento dell'attività: fonti di finanziamento e relativi impieghi, cambiamenti strutturali, operazioni straordinarie, programmi e prospettive, e ogni altra informazione che consenta ai destinatari del bilancio di acquisire una conoscenza completa sui risultati raggiunti e sulla qualità della gestione;
- descrizione delle singole attività istituzionali (principali servizi prestati, qualità dei servizi, investimenti realizzati);
- descrizione dei rapporti con la comunità locale di appartenenza, allo scopo di evidenziare i benefici prodotti e gli eventuali vincoli ambientali;

- analisi dell'aspetto organizzativo, allo scopo di metterne in evidenza i punti di forza e di debolezza;
- descrizione dell'attività svolta dagli organi statutari (assunzioni, investimenti) e conseguente effetto sulla gestione;
- principali servizi sociali erogati ai soci;
- descrizione delle fonti di finanziamento, delle donazioni, delle erogazioni liberali.

La relazione di missione assume un ruolo centrale soprattutto in quelle associazioni la cui attività non può essere misurata dal mercato, in quanto i rendiconti economici e finanziari non permettono un'analisi compiuta delle attività svolte e la rilevazione dei benefici interni ed esterni.

CAP.10 – I LAVORATORI DELLO SPORT

10.1 La qualifica dei compensi erogati agli sportivi dilettanti e problematiche connesse

Il mondo dell'associazionismo sportivo è caratterizzato, e non potrebbe essere altrimenti, dall'espletamento continuo di attività tese a perseguire il fine istituzionale dell'associazione stessa, ovvero a promuovere e diffondere la pratica dell'attività sportiva dilettantistica. Tali attività possono tendere alla promozione ed alla diffusione della pratica sportiva sia direttamente che indirettamente (attività commerciali finalizzate al reperimento di fondi per il sostegno di attività sportiva propriamente intesa). L'ente pertanto, per il perseguimento del proprio fine istituzionale nonché per la realizzazione dei propri programmi, può avvalersi dell'opera prestata da diverse figure, siano esse interne ovvero esterne alla platea dei propri associati. Le diverse figure, a loro volta, possono prestare la propria opera sia a titolo gratuito che a titolo oneroso, in maniera professionale ovvero del tutto occasionale, in via autonoma ovvero in forma subordinata.

Accanto agli ordinari tipi di rapporti di lavoro instaurabili tra prestatore di lavoro e committente, le associazioni sportive dilettantistiche possono instaurare un ulteriore tipo di rapporto collaborativo, caratterizzato dalla parziale esenzione da imposizione fiscale, dall'irrilevanza IRAP per l'ente erogante delle somme corrisposte, dall'esenzione contributiva per tali compensi e dalla espressa sottrazione di tali rapporti alla categoria del lavoro subordinato (condizionata comunque al rispetto delle previsioni di legge).

Dal momento che gli ordinari rapporti di lavoro, comuni a tutti i settori di attività, non presentano particolari problematiche in ordine al loro inquadramento (salvo quanto sarà detto più avanti in tema di lavoro autonomo e gestione EX-ENPALS), è opportuno analizzare le cosiddette "collaborazioni sportive", ossia quelle per le quali sono corrisposti "compensi sportivi".

La disciplina civilistica di suddetti compensi è frammentaria e disorganica. Sotto l'aspetto fiscale, invece, la materia trova disciplina nell'ambito degli artt. 67 e 69 del DPR 917/86.

Trattando dei redditi diversi infatti, il TUIR indica, al primo periodo della lettera m) del citato art. 67, come tali "*le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filo-drammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, e quelli erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto.*"



La Finanziaria 2003 (art. 90, L. 289/2002), è intervenuta sulla materia, introducendo il secondo periodo, che recita: *“Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche”*, ed estendendo il concetto di “esercizio diretto di attività sportiva” alle prestazioni rese in maniera continuativa, purché di natura non professionale, che siano strettamente strumentali al perseguimento del fine istituzionale dell’ente.

La risoluzione ministeriale n. 34 del 26 marzo 2001 aveva già chiarito che per “esercizio diretto di attività sportiva” dilettantistica si intendono anche le prestazioni rese da soggetti che partecipano attivamente e direttamente alla realizzazione di manifestazioni sportive a carattere dilettantistico, quali quelle rese da atleti, giudici di gara, allenatori, commissari speciali, dirigenti ed ogni altra figura che, prendendo parte alla manifestazione, ne consente il regolare svolgimento.

Successivamente, l’art. 35 della L. 14/2009 ha precisato che il concetto di “esercizio diretto dell’attività sportiva comprende anche la formazione, la didattica, la preparazione e l’assistenza all’attività sportiva dilettantistica, ampliando la platea delle prestazioni, e quindi dei soggetti, destinatari del regime di favore di cui all’art. 67 TUIR, eliminando il requisito del collegamento tra attività resa dal percipiente e l’effettuazione di una specifica manifestazione sportiva.

Sulla base dell’interpretazione di dette disposizioni, numerosi interventi della dottrina hanno esteso il concetto di “esercizio diretto dell’attività sportiva” anche altre attività, più strettamente pratiche, che si pongano comunque in una stretta connessione strumentale con il perseguimento dello scopo istituzionale, quali ad esempio quelle di addetti agli impianti sportivi, custodi, ecc...

Il successivo art. 69, comma 2), del DPR 917/86 prescrive che *“le indennità, i rimborsi forfettari, i premi e i compensi di cui alla lettera m) del comma 1 dell’articolo 81 non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d’imposta a 7.500 euro. Non concorrono, altresì, a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all’alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale”*.

Per la parte eccedente, le somme sono poi assoggettate a ritenuta a titolo di imposta fino a 20.658,28 Euro, e a titolo d’acconto per la parte eccedente.

Le associazioni sportive dilettantistiche per realizzare gli eventi sportivi si avvalgono delle prestazioni di sportivi (atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali, istruttori accompagnatori, massaggiatori) per le quali erogano compensi, premi, rimborsi forfetari di spesa ed indennità di trasferta. Tali compensi, corrisposti nell’esercizio di attività sportive da qualsiasi organismo che persegue finalità sportive dilettantistiche godono di un regime fiscale agevolato preliminarmente a condizione che detti enti siano stati riconosciuti dal CONI quale garante dell’unicità dell’ordinamento

sportivo nazionale; dopodichè occorre che siano verificati i requisiti soggettivo (status di sportivo dilettante) ed oggettivo (esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche).

Non essendo presente nel nostro ordinamento una definizione precisa dello status di sportivo dilettante, è possibile desumerla al contrario dalle definizioni fornite dalla legge per inquadrare il professionismo sportivo. Ai sensi dell'art. 2, L. n. 91/1981, sono considerati sportivi professionisti: gli atleti, gli allenatori, i preparatori atletici e i direttori tecnico-sportivi che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso con carattere di continuità nell'ambito delle disciplina regolamentate dal CONI e secondo le norme emanate dalle Federazioni stesse. Inoltre, con delibera n. 469/1988, il CONI ha individuato le attività sportive svolte in modo professionistico all'interno delle Federazioni. Ne consegue che tutte le altre attività sportive non comprese negli elenchi di cui sopra siano da considerarsi dilettantistiche e tutti gli atleti che versano in una condizione diversa da quella esplicitata dal citato art. 2, debbano considerarsi dilettanti.

In riferimento al requisito oggettivo è opportuno precisare che la delimitazione posta dal legislatore al trattamento fiscale agevolato all'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche, ha trovato un'importante modifica con l'art. 35, comma 5, D.L. n. 207/2008, con cui è stata ampliata la portata dell'art. 67, comma 1, lettera m), Tuir che ad oggi comprende anche i compensi erogati a soggetti che svolgono attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica; a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva (cfr. Risoluzione A.d.E. n. 38 del 17.05.2010). Poiché il requisito oggettivo per la configurazione del compenso "sportivo" non distingue in funzione del regime fiscale applicato dalla associazione/società sportiva erogante ma dalla possibilità per la stessa di esser qualificata come dilettantistica, si ricorda che l'art. 90 della L. n. 289/2002 ha dettagliatamente indicato i requisiti per tale qualificazione, riepilogati e commentati nella Circolare Ade n. 21/E/2003.

Nel 2008, a seguito dell'emanazione del decreto con il quale è stata data attuazione all'art. 51, comma 2 bis, L. n. 289/2002, è divenuto obbligatorio assicurare gli sportivi dilettanti tesserati in qualità di atleti, dirigenti e tecnici, alle Federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva. L'obbligatorietà dell'assicurazione comprende i casi di infortunio avvenuti in occasione e a causa dello svolgimento delle attività sportive.

I soggetti obbligati, ossia la Federazione e gli enti di promozione sportiva, scelgono l'assicuratore attraverso una procedura competitiva, nel rispetto dei principi di trasparenza e parità di trattamento, attraverso la comparazione delle offerte presentate.

Le collaborazioni amministrativo gestionali svolte all'interno delle a.s.d. non hanno risentito dei recenti cambiamenti apportati dal D.Lgs. n. 81/2015, già commentato. Infatti, le disposizioni agevolative di cui



si è detto per i compensi “sportivi” si continuano ad applicare ai rapporti co.co.co. di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale resi a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

Il carattere amministrativo-gestionale delle collaborazioni limita la previsione dell’art. 67, comma 1, lettera m), TUIR, alla collaborazione nell’attività amministrativa e di gestione dell’ente, per cui rientrano in tale ambito i compiti tipici di segreteria di un’associazione/società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti.

L’art. 67, comma 1, lettera m), Tuir, comprende anche i compensi erogati a direttori artistici e collaboratori tecnici, per prestazioni di natura non professionale rese in favore di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche.

Questi compensi beneficiano anch’essi della tassazione agevolata di cui all’art. 69, comma 2, Tuir, analizzata al punto sopra. Non vi rientrano però i compensi di co.co.co. di carattere amministrativo gestionale (Risposta interrogazione parlamentare n. 5-01033 del 16.05.2007). Allo stesso modo, non è qualificabile come reddito diverso il compenso erogato per attività di docenza per corsi formativi svolta da un direttore artistico.

Conseguentemente, le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell’esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche (nell’ampio senso del termine come sopra descritto) dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall’Unione Nazionale per l’Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto, costituiscono redditi diversi (sfuggendo di fatto all’inquadramento del lavoro subordinato) esenti da imposizione per il percipiente fino al limite di 7.500,00 Euro per periodo di imposta.

Si comprende come tale regime di vantaggio renda tale forma di corresponsione di compensi uno strumento appetibile tanto per gli enti associativi quanto per i prestatori d’opera percipienti, che godono della possibilità di veder remunerata la propria attività con somme che non si cumulano con gli altri redditi percepiti nel medesimo periodo di imposta, nel limite di euro 7.500.

Sebbene non si possa dubitare della stretta attinenza tra tali attività e l’esercizio diretto della pratica sportiva, non godono del regime di vantaggio sopra descritto i compensi, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e le indennità di trasferta corrisposti a soggetti che svolgono professionalmente l’attività oggetto di retribuzione. L’associazione non può quindi erogare “compensi sportivi” agli istruttori e allenatori, se questi hanno aperto una propria posizione IVA per l’espletamento di tali attività. È il caso, ad esempio, della palestra che intende ricompensare con compensi sportivi il proprio istruttore, il quale opera già professionalmente come personal trainer.

Allo stesso modo, il consulente legale o il commercialista dotato di posizione IVA non può essere ricompensato con “compensi sportivi” per l’attività di consulenza svolta in favore dell’ente.

È importante sottolineare come la disciplina appena descritta non sia applicabile *tout cour* ad ogni realtà associativa che persegue finalità sportive dilettantistiche, ma solo a quelle che sono state riconosciute (affiliate) dal CONI, dalle Federazioni Sportive Nazionali, o da altri Enti di Promozione Sportiva. Per espressa previsione dell’art. 2, comma 31 della Legge 350/03, tale trattamento di favore è applicabile anche alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza finalità di lucro.

Con specifico riferimento ai rapporti inquadrati come “collaborazioni sportive”, sotto l’aspetto assicurativo, infine, il Decreto Ministeriale 3 novembre 2010 (pubblicato in GU il 20.12.2010, n. 296) disciplina e sancisce l’assicurazione obbligatoria per tutti gli sportivi dilettanti, stabilendo altresì che siano le Federazioni Nazionali e gli Enti di Promozione Sportiva a stipulare la polizza e versare i relativi premi. L’assicurazione obbligatoria riguarda le conseguenze degli infortuni accaduti ai soggetti assicurati durante ed a causa dello svolgimento delle attività sportive, degli allenamenti e durante le indispensabili azioni preliminari e finali di ogni gara o allenamento ufficiale, ovvero in occasione delle attività proprie della qualifica di tecnico o dirigente rivestita dell’ambito dell’organizzazione sportiva dai soggetti assicurati. Ai fini della tutela assicurativa, i soggetti assicurati sono tenuti al pagamento del premio esclusivamente per il tramite dei soggetti obbligati (FNS e EPS).

Logica conseguenza di quanto sopra è che sono coperti dalla polizza assicurativa obbligatoria soltanto i soggetti associati all’associazione sportiva regolarmente affiliata alla FNS o all’EPS, riconosciuti dal CONI, e tesserati con la qualifica di “atleta”, “tecnico” o “dirigente”.

L’associazione sportiva dilettantistica può comunque liberamente scegliere di assicurare alcuni o tutti dei propri tesserati, soprattutto quelli che prestano abitualmente la propria attività in suo favore, presso altri istituti di assicurazione privati. Per talune prestazioni, connotate da un elevato rischio e/o che difficilmente possono essere ricondotte all’esercizio diretto di attività sportiva, quali ad esempio il custode o l’addetto alla manutenzione di impianti sportivi, sembra comunque opportuna l’apertura della posizione INAIL da parte dell’associazione.

Una ulteriore importante precisazione riguarda la differenza tra le somme corrisposte a titolo di “rimborsi di spese effettivamente sostenute” e “rimborsi forfettari di spesa”. Mentre i primi, trattandosi di restituzione di somme anticipate dal percipiente per conto dell’ente, non costituiscono compensi imponibili, se erogati a fronte dell’esibizione di opportuna documentazione che attesti l’effettivo sostenimento delle stesse, i secondi costituiscono ai fini tributari veri e propri compensi imponibili, seppur con la soglia prevista dal citato art. 69 TUIR, destinati a sommarsi con gli altri compensi

eventualmente già percepiti per il superamento del limite dei 7.500,00 Euro annui, e quindi per l'applicazione delle ritenute di legge e l'obbligo degli adempimenti conseguenti.

È opportuno infine precisare che le associazioni sportive dilettantistiche agiscono in qualità di sostituti di imposta: pertanto sui compensi, sulle provvigioni e sulle retribuzioni corrisposte a terzi dovranno applicare le ritenute di legge e procedere con gli adempimenti fiscali previsti dalla vigente normativa, per la trattazione dei quali si rimanda ai paragrafi che seguono.

10.2 Gli obblighi fiscali: ritenute e certificazioni per gli atleti sportivi dilettanti

Le associazioni sportive dilettantistiche in ordine ai compensi corrisposti ai propri associati dovranno provvedere ad emettere la documentazione fiscale obbligatoria relativa alla certificazione dei compensi, nello specifico dovranno provvedere al versamento dei relativi tributi in caso di presenza di professionisti, alla compilazione delle Certificazioni Uniche per i compensi oltre la soglia di 7.500,00 Euro riconosciuti ai vari tesserati dell'associazione, alla redazione del modello 770 ed alla relativa trasmissione.

Non rientrano tra gli obblighi dichiarativi dell'ASD ma di ogni singolo tesserato l'indicazione nel modello UNICO PF degli eventuali compensi riconosciuti durante l'esercizio di riferimento che comportino il superamento della soglia limite dei 7.500,00 Euro annui percepiti a titolo di compenso sportivo da parte di ASD. In ragione di questo se il cumulo dei redditi ricevuti dal solito percettore da più ASD diverse determinerà il superamento della soglia limite si dovrà provvedere alla compilazione del modello Unico. PF

Come già indicato in precedenza i compensi inferiori ad 7.500,00 Euro non saranno oggetto di specifica indicazione all'interno del modello UNICO PF in quanto sono redditi esenti non soggetti ad imposta. Nel caso in cui il reddito derivante da attività sportiva sia superiore ad 7.500,00 Euro (anche attraverso la somma di più redditi sportivi singolarmente inferiori ad 7.500,00 Euro) e fino a 28.158,28 Euro con imposta sostitutiva al 23%, per importi superiori a 28.158,28 Euro annui avremo un'imposta a titolo di acconto del 23% che sarà oggetto di cumulo con gli altri redditi personali del soggetto persona fisica beneficiario del compenso.

Ai fini dell'agevolazione, non sono redditi diversi, i redditi di capitale ed i compensi percepiti nell'esercizio di arti, professioni i quali subiscono una ritenuta d'acconto 20% al momento del pagamento dell'importo corrisposto e quelli nell'ambito di un rapporto di lavoro dipendente i quali sono assoggettati a tassazione secondo i criteri ordinari.

Venendo poi ai modelli che la ASD dovrà compilare quale adempimento per i compensi erogati a favore dei propri tesserati si precisa che dovrà essere compilato il modello 770 avendo cura di



dichiarare gli importi erogati ai sensi dell'art 67, comma 1, lettera M del D.P.R. 917/1986 (TUIR) ossia *“le indennità di trasferta, i rimborsi forfettari di spesa, i premi ed i compensi erogati (...) nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni Sportive Nazionali, dall'Unione nazionale per l'incremento delle razze equine, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive - dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo - gestionale resi in favore di società ed associazioni sportive dilettantistiche.”* Al fine di evidenziare però che si tratta di somme derivanti da attività sportiva sarà cura del consulente fiscale indicare la causale "N" al punto 19 del modello 770 sopra menzionato.

Inserire immagine modello 770 + inserire immagine della pagina relativa al punto 19 da inserire.

10.2.1 Certificazione unica 2016

A partire dal 2015 i sostituti d'imposta devono utilizzare un solo modello per attestare sia i redditi di lavoro dipendente e assimilati, fino al 2014 riportati nel "CUD", sia altri redditi di lavoro autonomo, provvigioni e "redditi diversi", fino ad allora certificati in forma libera.

Con riferimento al periodo di imposta 2015, la Certificazione Unica deve essere rilasciata al percettore delle somme, utilizzando il modello "sintetico", entro il 29 febbraio 2016 e successivamente deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello "ordinario", entro il 7 marzo 2016, in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato (Agenzia delle Entrate, Provvedimento del 15 gennaio 2016).

La consegna al percettore deve avvenire in formato cartaceo, pur essendo consentita la trasmissione in formato elettronico, nel caso in cui il sostituto sia certo che il destinatario possa riceverla correttamente e stamparla per i successivi adempimenti posti a suo carico dalla normativa vigente in materia.

10.2.2 Certificazione unica delle associazioni sportive dilettantistiche

L'adempimento della Certificazione Unica deve essere assolto anche dagli enti non commerciali di tipo associativo, come le associazioni sportive dilettantistiche, che corrispondono redditi nell'ambito dei rapporti di collaborazione sportiva e amministrativo-gestionale.

Tali somme sono qualificate ai fini fiscali come "redditi diversi", ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. m), TUIR :

- indennità di trasferta
- rimborsi forfettari di spesa
- premi e compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche e in riferimento alle collaborazioni amministrativo-gestionali

Devono essere indicate nella Certificazione Unica anche nella ipotesi in cui rientrino nella fascia di esenzione IRPEF (pari a 7.500,00 Euro) di cui all'art. 69, co. 2, TUIR.

Non devono essere invece indicati i rimborsi per spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale.

Dalla lettura delle istruzioni ministeriali relative alla compilazione della Certificazione Unica 2016, il sostituto, oltre ai dati generali e ai dati anagrafici, per ciascun percettore deve compilare la sezione relativa al lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

Nei dati relativi alle somme erogate e alla tipologia reddituale, al punto 1 (Causale) va indicato il codice "N" - indennità di trasferta, rimborso forfetario di spese, premi e compensi erogati: nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche;

in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

Al punto 4 (Ammontare lordo corrisposto), in relazione alle somme individuate dal codice "N" del punto 1, devono essere ricomprese anche le somme che non hanno concorso a formare il reddito (fino a 7.500,00 Euro ai sensi dell'art. 69, co. 2, TUIR) e che devono essere inoltre riportate nel successivo punto 7 (Altre somme non soggette a ritenuta).

Per la compilazione del punto 6 (Codice) è necessario utilizzare il codice "3" - erogazione di altri redditi non soggetti a ritenuta ovvero esenti.

Al punto 8 (Imponibile) occorre indicare la differenza tra l'importo di cui al punto 4 (Ammontare lordo corrisposto) e quello di cui al punto 7 (Altre somme non soggette a ritenuta).

Infine al punto 9 (Ritenute a titolo d'acconto) e al punto 10 (Ritenute a titolo di imposta) devono essere indicati gli importi delle ritenute effettuate.

Le somme di ammontare superiore a 7.500,00 Euro sono soggette, ai fini IRPEF, a ritenuta pari al 23%, a titolo di imposta fino a 28.158,28 Euro e a titolo di acconto per importi superiori (Art. 25, co. 1, L. 133/1999), cui occorre aggiungere l'addizionale regionale e l'addizionale comunale (a titolo di imposta o di acconto a seconda degli importi – punti 12, 13, 15 e 16).

Esempi di compilazione

1) Redditi di ammontare non superiore a 7.500,00 Euro.

Si consideri il caso di uno sportivo o di un collaboratore amministrativo-gestionale, che ha ricevuto da una asd, nel corso del 2015, compensi di ammontare complessivo pari a 7.500,00 Euro.

- 7500 (somme non soggette a ritenuta)



1 (Causale)	4 (Ammontare lordo corrisposto)	6 (Codice)	7 (Altre somme non soggette a ritenuta)	8 (Imponibile)	9 (Ritenute a titolo d'acconto)	10 (Ritenute a titolo di imposta)	12, 13, 15 e 16 (addizionale regionale e comunale, a titolo di imposta o di acconto)
N	7500	3	7500	0	0	0	--*

2) *Redditi di ammontare superiore a 7.500,00 Euro e non superiore a 28.158,28 Euro.*

Si consideri il caso di uno sportivo o di un collaboratore amministrativo-gestionale, che ha ricevuto da una asd, nel corso del 2015, compensi di ammontare complessivo pari a 28.000,00 Euro.

- 7500 (somme non soggette a ritenuta)
- $28000-7500=20500$ (imponibile)
- 23% di $20500=4715$ (ritenute a titolo di imposta)

1 (Causale)	4 (Ammontare lordo corrisposto)	6 (Codice)	7 (Altre somme non soggette a ritenuta)	8 (Imponibile)	9 (Ritenute a titolo d'acconto)	10 (Ritenute a titolo di imposta)	12, 13, 15 e 16 (addizionale regionale e comunale, a titolo di imposta o di acconto)
N	28000	3	7500	20500	0	4715	--*

3) *Redditi di ammontare superiore a 28.158,28 Euro.*

Si consideri il caso di uno sportivo o di un collaboratore amministrativo-gestionale, che ha ricevuto da una asd, nel corso del 2015, compensi di ammontare complessivo pari a 29.000,00 Euro.

- 7500 (somme non soggette a ritenuta)
- $29000-7500=21500$ (imponibile)
- $28158,28-7500=20658,28$ (imponibile soggetto a ritenuta a titolo di imposta)
- 23% di $20658,28=4751,40$ (ritenute a titolo di imposta)
- $21500-20658,28=841,72$ (imponibile soggetto a ritenuta a titolo di acconto)
- 23% di $841,72=193,60$ (ritenute a titolo di acconto)



1 (Causale)	4 (Ammontare lordo corrisposto)	6 (Codice)	7 (Altre somme non soggette a ritenuta)	8 (Imponibile)	9 (Ritenute a titolo d'acconto)	10 (Ritenute a titolo di imposta)	12, 13, 15 e 16 (addizionale regionale e comunale, a titolo di imposta o di acconto)
N	29000	3	7500	21500	194	4751	--*

* Per il calcolo delle addizionali è necessario conoscere il domicilio fiscale del percipiente e le aliquote determinate dalla Regione e dal Comune di riferimento.

Al fine di individuare le aliquote applicabili è possibile consultare il sito web del MEF Dipartimento delle Finanze alla sezione dedicata alla Fiscalità regionale e locale.

Inserire immagine c.u. con le varie pagine modello.

10.3 Problematiche varie inerenti al lavoro retribuito

Trattando delle problematiche legate al lavoro retribuito all'interno dell'associazionismo, ed in particolare nel mondo sportivo, non bisogna dimenticare che gli enti che popolano detto ambienti sono caratterizzati dall'assenza di fini di lucro. I proventi ed i profitti delle eventuali attività commerciali svolte dall'ente sono strumentali e funzionali alla promozione sportiva, e in tale settore devono essere reimpiegati.

Pertanto, tutti i benefici applicabili alle ASD sono concessi a condizione che sia rispettata la previsione statutaria, obbligatoria per legge, sul divieto di distribuzione, anche indiretta, degli eventuali utili.

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 9/E del 2007, richiamando l'art. 10, comma 6, lettere c), d) ed d) del D.Lgs. 460/97, ha precisato che, ai fini del rispetto della suddetta previsione, è considerata "in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione:

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”.

La richiamata risoluzione poi precisa che, ai fini della verifica della violazione del divieto di distribuzione indiretta di utili, occorre comunque riferirsi al caso concreto: pertanto, pur in assenza del superamento dei suddetti limiti, sarà comunque considerata distribuzione indiretta di utili la corresponsione di compensi, indennità e/o retribuzioni che siano incongruenti rispetto all'attività effettivamente prestata.

Se nell'ambito dei rapporti di lavoro dipendente la presenza di CCNL applicabili che pattuiscono minimi salariali può venire in aiuto nella valutazione della congruità delle retribuzioni, altrettanto non può essere detto in tema di compensi a tecnici, atleti e o amministratori delle associazioni. In tali casi, infatti, l'obbligo di retribuire le prestazioni, come visto, è puramente eventuali, previa pattuizione contrattuale tra le parti, e l'entità di tale eventuale compenso potrà essere sempre oggetto di contestazione, se i verificatori riterranno tali somme sproporzionate in relazione a quanto apportato dai percipienti al perseguimento degli scopi associativi.

Con riferimento poi al trattamento previdenziale dei lavoratori del mondo sportivo, la Circolare N. 7, del 30/3/2006 dell'EX-ENPALS, emanata in chiarimento di quanto previsto dal D.M. 15 marzo 2005 avente ad oggetto l'adeguamento delle categorie dei lavoratori assicurati obbligatoriamente presso tale istituto, ha previsto particolari vincoli per la contribuzione di soggetti che ricoprono determinate cariche all'interno dell'associazione.

In particolare, chiarisce la circolare, il D.M. 15 marzo 2005, al n.20, prevede l'obbligatorietà dell'iscrizione per gli impiegati, gli operai, gli istruttori e gli addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere (es. palestre, sale fitness, stadi, sferisteri, campi sportivi, autodromi). Pertanto, seppur esercenti attività dall'impronta strettamente amministrativa e non sportiva, anche gli impiegati di enti, associazioni e società sportive, devono essere iscritti alla contribuzione EX-ENPALS. Con riferimento a tali figure, la circolare precisa che il richiamo agli impiegati ed operai vada riferito ai lavoratori dipendenti di enti che gestiscono i suddetti impianti ovvero li utilizzano in via non occasionale. Si ritiene, inoltre, che tra gli impianti e circoli sportivi, ancorché non esplicitamente menzionati nell'elenco esemplificativo del D.M. 15 marzo 2005, vi rientrino anche altre strutture quali i kartodromi, il bowling, palazzetti dello sport, etc..

L'aspetto più particolare di tale circolare, tuttavia, riguarda l'obbligo di iscrizione per tutti quei soggetti che rientrano nell'elenco delle figure previste dalla circolare stesa, indipendentemente dalla natura giuridica del rapporto di lavoro. Ed infatti l'EX-ENPAS ritiene che *“per quanto concerne gli istruttori e gli addetti agli impianti e circoli sportivi, alla luce delle innovazioni introdotte dal DM 15 marzo 2005, l'obbligatorietà*

dell'iscrizione sussiste a prescindere dalla natura giuridica - subordinata o autonoma - del rapporto di lavoro". Al riguardo, si sottolinea che è da considerare addetto agli impianti sportivi il personale la cui prestazione è direttamente legata a questi ultimi, tanto che la prestazione stessa, sarebbe impossibile o priva di interesse per il datore di lavoro ovvero per il committente, se gli impianti venissero meno.

La circolare richiama comunque il parere del Consiglio di Stato n.1036/84, che sul punto ha chiarito come *"Si dovranno, comunque, escludere dalla nozione di addetti agli impianti i soggetti impegnati in attività collaterali che, pur svolgendosi materialmente nell'impianto o presso di esso, ed eventualmente anche alle dipendenze dello stesso gestore, si caratterizzano per una specifica, autonoma funzione economica: ci si riferisce alle attività di bar, ristorante, e simili".*

Pertanto tutte i compensi percepiti da tutte le figure professionali che svolgono la propria attività in forma autonoma, quali ad esempio istruttori di discipline sportive, personal trainer, ecc., che sono ricompresi nell'elenco delle figure assoggettabili a contribuzione EX-ENPALS, e che instaurano rapporti di collaborazione con un ente, un'associazione o una società sportiva, dovranno essere assoggettati a tale forma di contribuzione. Gli stessi soggetti manterranno aperta comunque la propria posizione previdenziale autonoma, da utilizzare tutte le volte che fattureranno a privati, imprese ordinarie e/o enti che non svolgono come attività un'attività sportiva.

ALLEGATI

ALLEGATO 1

ESEMPIO DOMANDA DI RICONOSCIMENTO PRESSO PREFETTURA

Marca

da bollo

Alla Prefettura U.T.G. di

Il sottoscritt _____ nat a _____
il _____, e residente a _____
in Via _____ n. _____
in qualità di legale rappresentante della Associazione/Fondazione/Ente _____
_____ istituita con atto notarile numero _____
_____ in data _____, con sede nel Comune di _____
_____ Via _____, avente lo scopo di _____

CHIEDE

il riconoscimento giuridico dell'ente denominato _____.

Si allega:

- due copie, di cui una autentica in bollo (Euro 16,00), dell'atto costitutivo e dello Statuto, redatti per atto pubblico
- una relazione illustrativa sull'attività svolta e/o su quella che si intenderà svolgere, debitamente sottoscritta dal legale rappresentante
- una relazione sulla situazione economico-finanziaria dell'ente, corredata da una perizia giurata di parte qualora l'ente sia in possesso di beni immobili, nonché da una certificazione bancaria comprovante l'esistenza, in capo all'ente stesso, di un patrimonio mobiliare
- copia dei bilanci preventivi e dei conti consuntivi approvati nell'ultimo triennio o nel periodo intercorrente tra la costituzione e la richiesta di riconoscimento;
- elenco dei componenti gli organi direttivi dell'ente ed indicazione del numero dei soci (nel caso si tratti di associazione), sottoscritto dal legale rappresentante.

_____ (luogo e data)

_____ (firma del legale rappresentante)

Per eventuali contatti: Telefono _____ Fax _____

e-mail _____

ALLEGATO 2

ATTO COSTITUTIVO DI ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

In data

si sono riuniti i sigg.:

che, di comune accordo, convengono quanto segue:

Art. 1

È costituita fra i suddetti signori l'associazione che risponde al dettato degli articoli 14 e ss. del Codice Civile.

Art. 2

L'associazione ha sede in Via

Art. 3

L'associazione ha come scopo

Art. 4

L'associazione ha durata illimitata nel tempo.

Art. 5

I comparenti stabiliscono che, per il primo mandato, di durata triennale, il Consiglio Direttivo sia composto da tre membri e nominano a farne parte i signori sottoelencati ai quali contestualmente attribuiscono le cariche:

Sig. Presidente;

Sig. Vice Presidente;

Sig. Segretario.

Art. 6

Le spese della presente scrittura, annesse e dipendenti, si convengono ad esclusivo carico dell'associazione qui costituita.

ALLEGATO 3

ATTO COSTITUTIVO DI ASSOCIAZIONE RICONOSCIUTA

Clausole per la comparsa notarile

A seguire

Art. 1

È costituita fra i comparenti, che assumono la qualifica di soci fondatori, in conformità agli artt. 14 e ss. del codice civile, l'associazione ".....".

Art. 2

L'associazione ha sede in, Via n

Art. 3

L'associazione non ha scopo di lucro ed opera nel campo

L'associazione si occupa di

In particolare gli scopi dell'associazione sono meglio indicati all'art. dello statuto sociale, che, composto da n. articoli, regola l'associazione stessa, che si allega al presente atto sotto la lettera "A", che le parti dichiarano di conoscere per averlo elaborato di comune accordo, e per tale motivo mi dispensano dal darne lettura.

Art. 4

L'associazione trae le risorse economiche per il suo funzionamento dalle quote associative annuali, dai contributi degli aderenti e/o altri finanziatori, dai contributi dello Stato, di enti ed istituzioni pubbliche, dai proventi da convenzioni con enti pubblici, dai proventi derivanti dallo svolgimento delle attività istituzionali e di raccolta fondi.

Art. 5

Gli organi dell'associazione sono:

L'Assemblea

Il Consiglio Direttivo

Il Collegio dei Revisori dei Conti

Il Presidente

Il Consiglio Direttivo è composto da tre a sette membri e resta in carica per tre anni.

A comporre il primo Consiglio Direttivo vengono nominati i signori



..... Presidente

..... Vice Presidente

..... Consigliere

Art. 6

Il presidente viene autorizzato a svolgere tutte le attività necessarie per il conseguimento, da parte dell'associazione, della personalità giuridica.

Clausole chiusura atto notarile

ALLEGATO 4

STATUTO DI ASSOCIAZIONE

Art. 1

Costituzione e sede

È costituita l'Associazione denominata "....." con sede in, Via

Art. 2

Durata dell'associazione

La durata dell'associazione è illimitata.

Art. 3

Scopi e attività dell'associazione

L'associazione ha come finalità

Per il migliore raggiungimento degli scopi sociali, l'Associazione potrà, tra l'altro, possedere, e/o gestire e/o prendere o dare in locazione beni, siano essi mobili che immobili; fare contratti e/o accordi con altre associazioni e/o terzi in genere.

Art. 4

Requisiti dei soci

Possono essere soci dell'associazione cittadini italiani o stranieri residenti in Italia che condividono le finalità e i principi statuari dell'associazione.

L'elenco dei soci dell'associazione è tenuto costantemente aggiornato dal segretario in un apposito registro, sempre disponibile per la consultazione da parte dei soci.

Art. 5

Ammissione e diritti dei soci

L'ammissione dei soci è libera.

L'accettazione delle domande per l'ammissione dei nuovi soci è deliberata dal Consiglio Direttivo.

La domanda di ammissione deve contenere l'impegno ad osservare il presente statuto, l'eventuale regolamento interno e le disposizioni del Consiglio Direttivo. In caso di diniego espresso, il Consiglio Direttivo è tenuto ad esplicitare la motivazione di detto diniego.

La domanda di ammissione presentata da coloro che non abbiano raggiunto la maggiore età, dovrà essere firmata da un genitore o da chi ne fa le veci.

Le iscrizioni decorrono dalla data in cui la domanda è accolta.

L'adesione all'Associazione è a tempo indeterminato e non può essere disposta per un periodo temporaneo fermo restando, in ogni caso, il diritto di recesso.

L'adesione all'Associazione garantisce all'associato maggiore di età il diritto di voto nell'assemblea ordinaria e straordinaria e il diritto a proporsi quale candidato all'elezione degli organi sociali.

Art. 6

Categorie dei soci

L'Associazione è costituita dalle seguenti categorie dei soci:

- Onorari
- Ordinari

a) sono soci onorari coloro che abbiano particolari benemerienze, e in particolare coloro che nel passato hanno ricoperto cariche in seno al Consiglio Direttivo. Sono nominati in via permanente dall'assemblea su proposta del Consiglio.

b) sono soci ordinari coloro che pagano la quota di ammissione e la quota annuale stabilita dall'Assemblea dei soci, nei termini e con le modalità fissate dal Consiglio Direttivo.

La suddivisione degli aderenti nelle suddette categorie, non implica alcuna differenza di trattamento in merito ai loro diritti e doveri nei confronti dell'Associazione. In particolare i soci ordinari e onorari, hanno diritto a partecipare alla vita dell'associazione ed a stabilire la struttura e indirizzi mediante il voto espresso in assemblea.

Art. 7

Doveri dei soci

L'appartenenza all'associazione ha carattere libero e volontario ma impegna gli aderenti al rispetto delle norme del presente statuto e delle deliberazioni prese dai suoi organi rappresentativi, secondo le competenze statutarie. In particolare il socio deve mantenere un comportamento corretto sia nelle relazioni interne con gli altri soci che con i terzi e astenersi da qualsiasi atto che possa nuocere all'Associazione.

Art. 8

Sanzioni disciplinari

Al socio che non osservi lo Statuto, l'eventuale regolamento e le disposizioni emanate dal Consiglio Direttivo nell'ambito dei suoi poteri, si rende responsabile di infrazioni disciplinari o comunque nuoccia col suo comportamento al buon nome dell'Associazione potranno essere inflitte dal Consiglio Direttivo le seguenti sanzioni:

- a) richiamo scritto per le infrazioni disciplinari lievi;
- b) sospensione dell'esercizio dei diritti di socio;
- c) esclusione.

Contro le decisioni del Consiglio Direttivo in materia disciplinare è ammesso ricorso al Collegio dei Probiviri. In tale eventualità l'efficacia dei provvedimenti di cui sopra è sospesa fino alla pronuncia di detto Collegio.

Il ricorso dovrà essere presentato, opportunamente motivato, entro trenta giorni dalla comunicazione del provvedimento all'interessato. Le deliberazioni del Collegio dei Probiviri dovranno essere emanate nel termine massimo di 30 giorni dalla presentazione del ricorso, e comunicate per conoscenza al Consiglio Direttivo ed ai soci interessati, entro 60 giorni.

Art. 9

Perdita della qualifica di socio

La qualifica di socio può venire meno per i seguenti motivi:

- a) per dimissioni da comunicarsi per iscritto almeno un mese prima dello scadere dell'anno;
- b) per decadenza e cioè la perdita di qualcuno dei requisiti in base ai quali è avvenuta l'ammissione;
- c) per delibera di esclusione;
- d) per ritardato pagamento dei contributi per oltre un anno;
- e) per morte.

Art. 10

Organi dell'Associazione

Organi dell'associazione sono:

- l'Assemblea generale dei soci;
- il Consiglio Direttivo;
- il Collegio dei Probiviri;
- il Collegio dei Revisori Legali dei Conti.

Tutte le cariche sociali sono conferite a titolo gratuito ed attribuiscono solo il diritto al rimborso delle spese effettivamente sostenute per conto e nell'interesse dell'Associazione. L'elezione degli organi dell'Associazione non può in alcun modo essere vincolata o limitata ed è informata a criteri di massima libertà di partecipazione all'elettorato attivo o passivo. I membri degli organi dell'Associazione che dovessero incorrere in una delle sanzioni disciplinari previste nel presente Statuto, divenuta definitiva in seguito alla pronuncia del Collegio dei Probiviri, decadono automaticamente dall'incarico ricoperto.

Art. 11

Partecipazione all'assemblea

L'associazione ha nell'assemblea il suo organo sovrano. In detta sede vengono determinati gli orientamenti generali dell'Associazione e vengono prese le decisioni fondamentali di indirizzo cui debbono attenersi tutti gli organi sociali.

Hanno diritto di partecipare all'assemblea sia ordinaria che straordinaria tutti gli aderenti all'associazione in regola con il pagamento delle quote annuali.

L'assemblea viene convocata in via ordinaria almeno una volta all'anno entro il quarto mese dalla chiusura dell'esercizio sociale.

L'assemblea può inoltre essere convocata tanto in sede ordinaria che in sede straordinaria:

- a) per decisione del Consiglio Direttivo;
- b) su richiesta indirizzata al presidente da almeno un terzo dei soci.

Art. 12

Convocazione dell'assemblea

La convocazione dei soci per le assemblee ordinarie o straordinarie sarà fatta per lettera semplice nonché per affissione nella Sede Sociale.

L'avviso di convocazione dovrà essere inviato ed affisso almeno otto giorni prima della data stabilita e dovrà specificare gli argomenti posti all'ordine del giorno.

Qualora il Consiglio Direttivo non provveda entro trenta giorni alla convocazione dell'assemblea ordinaria o della assemblea straordinaria, richiesta dai soci, la convocazione potrà essere indetta dal Collegio dei Revisori Legali dei Conti, quando nominato.

In caso di dimissioni del Consiglio Direttivo, l'assemblea straordinaria deve essere convocata entro trenta giorni dalla data delle dimissioni, a cura del Consiglio dimissionario o in difetto, dal Collegio dei Revisori Legali dei Conti.

Art. 13

Costituzione e deliberazioni dell'assemblea

L'assemblea in sede ordinaria è regolarmente costituita in prima convocazione con la presenza di almeno la metà più uno dei soci.

In seconda convocazione essa è validamente costituita qualunque sia il numero dei soci presenti.

L'assemblea in sede straordinaria è validamente costituita sia in prima che in seconda convocazione con la presenza di almeno la metà più uno dei soci.

È ammesso l'intervento per delega da conferirsi per iscritto esclusivamente ad altro socio.

Ogni socio non può avere più di una delega.

L'assemblea è presieduta dal presidente dell'associazione o, in caso di sua assenza, dal vice presidente, dal presidente del collegio dei probiviri e qualora fosse necessario, da persona designata dall'assemblea.

I verbali delle riunioni dell'assemblea sono redatti dal segretario in carica o, in sua assenza, e per quella sola assemblea, da persona scelta dal presidente dell'assemblea fra i presenti. Il verbale dell'assemblea

verrà trascritto nell'apposito libro sociale ed un estratto dello stesso sarà affisso nei locali della sede sociale.

Il presidente ha inoltre la facoltà, quando lo ritenga opportuno, di chiamare un notaio per redigere il verbale dell'assemblea, fungendo questi da segretario.

L'assemblea ordinaria delibera, sia in prima che in seconda convocazione con la maggioranza minima della metà più uno dei voti espressi.

In caso di parità di voti l'assemblea deve essere chiamata subito a votare una seconda volta.

L'assemblea straordinaria delibera, sia in prima che in seconda convocazione, con la maggioranza di almeno i due terzi dei voti espressi.

Per deliberare lo scioglimento dell'associazione è necessario il voto favorevole di almeno i tre quarti degli aventi diritto.

Le deliberazioni prese in conformità allo statuto obbligano tutti i soci anche se assenti, dissenzienti o astenuti dal voto.

Art. 14

Forma di votazione dell'assemblea

Le votazioni dell'assemblea avverranno, su indicazione della stessa, per alzata di mano o per appello nominale.

Art. 15

Compiti dell'assemblea

All'assemblea spettano i seguenti compiti:

- in sede ordinaria:

- a) discutere e deliberare sui bilanci consuntivi e preventivi e sulle relazioni consuntiva e preventiva del consiglio direttivo;
- b) eleggere i membri del Consiglio Direttivo, le quote di ammissione ed i contributi associativi, nonché la penale per i ritardati versamenti;
- c) fissare, su proposta del Consiglio Direttivo, le quote di ammissione ed i contributi associativi, nonché la penale per i ritardati versamenti;
- d) approvare l'eventuale regolamento interno predisposto dal Consiglio Direttivo;
- e) discutere e deliberare su ogni altro argomento di carattere ordinario e di interesse generale posto all'ordine del giorno;

- in sede straordinaria:

- f) deliberare sulla trasformazione, fusione e scioglimento dell'associazione;
- g) deliberare sulle proposte di modifica dello statuto;

h) deliberare su ogni altro argomento di carattere straordinario e di interesse generale posto all'ordine del giorno.

È in facoltà dei soci, purché la relativa richiesta scritta, sottoscritta da almeno un quinto dei soci, pervenga al Consiglio Direttivo entro un mese precedente la data dell'assemblea, ottenere l'inclusione di argomenti da porre all'ordine del giorno dell'assemblea.

Art. 16

Compiti del Consiglio Direttivo

Il Consiglio Direttivo è responsabile verso l'assemblea dei soci della gestione dell'associazione ed ha il compito di:

- convocare l'assemblea;
- predisporre il programma annuale di attività da sottoporre all'assemblea;
- predisporre gli atti da sottoporre all'assemblea;
- dare esecuzione alle delibere assembleari;
- predisporre la relazione annuale sulle attività svolte e gli obiettivi raggiunti da sottoporre all'assemblea;
- ratificare o respingere i provvedimenti d'urgenza adottati dal Presidente;
- deliberare su qualsiasi questione riguardante l'attività dell'associazione per l'attuazione delle sue finalità e secondo le direttive dell'assemblea, assumendo tutte le iniziative del caso;
- predisporre i bilanci preventivi e consuntivi da sottoporre all'assemblea;
- deliberare su ogni atto di carattere patrimoniale e finanziario che ecceda l'ordinaria amministrazione;
- dare parere su ogni altro oggetto sottoposto al suo esame dal Presidente o da qualsiasi componente del Consiglio Direttivo;
- procedere all'inizio di ogni anno sociale alla revisione degli elenchi dei soci per accertare la permanenza dei requisiti di ammissione di ciascun socio prendendo gli opportuni provvedimenti in caso contrario;
- in caso di necessità, verificare la permanenza dei requisiti suddetti;
- deliberare l'accettazione delle domande di ammissione di nuovi soci;
- deliberare sull'adesione e partecipazione dell'associazione ad enti ed istituzioni pubbliche e private che interessano l'attività dell'associazione stessa, designandone i rappresentanti da scegliere tra i soci;
- redigere l'eventuale regolamento interno;



- procedere a tutti gli adempimenti concernenti l'avvio e l'interruzione di rapporti di collaborazione e dipendenza;
- irrogare le sanzioni disciplinari.

Art. 17

Composizione del Consiglio Direttivo

Il Consiglio Direttivo è formato da un minimo di 3 membri fino ad un massimo di (a discrezione) membri nominati dall'assemblea ordinaria.

Tutto il Consiglio Direttivo deve essere composto da soci e dura in carica anni.

Al termine del mandato i consiglieri possono essere rieletti.

Esso elegge nel suo seno: il Presidente, il Vice Presidente, il segretario ed il tesoriere.

In caso di dimissioni, decesso, decadenza o altro impedimento di uno o più dei suoi membri, purché meno della metà, subentreranno i soci che hanno riportato il maggior numero di voti dopo l'ultimo eletto nelle elezioni del Consiglio. A parità di voti la nomina spetta al socio che ha la maggiore anzianità di iscrizione. Chi subentra in luogo di un consigliere cessato dura in carica per lo stesso residuo periodo durante il quale sarebbe rimasto in carica il consigliere cessato.

Nel caso di dimissioni del Consiglio Direttivo, durante il periodo intercorrente fra tali dimissioni e la nomina del nuovo Consiglio Direttivo, il Consiglio dimissionario resta in carica per il disbrigo degli affari di ordinaria amministrazione. Si considera dimissionario l'intero Consiglio Direttivo qualora siano dimissionari almeno la metà più uno dei Consiglieri.

Il consigliere assente, senza giustificato motivo, per tre riunioni consecutive o comunque per sei riunioni nell'arco di un anno, viene dichiarato decaduto.

I membri del Consiglio Direttivo possono ricoprire cariche sociali in altre associazioni.

Art. 18

Riunioni del Consiglio Direttivo

Il Consiglio Direttivo si riunisce sempre in unica convocazione almeno una volta al bimestre e comunque ogni qualvolta il Presidente lo ritenga necessario o quando lo richiedano tre componenti.

Le riunioni del Consiglio Direttivo devono essere convocate dal Presidente mediante avviso scritto, almeno cinque giorni prima, contenente gli argomenti posti all'ordine del giorno. In caso di urgenza la convocazione può avvenire mediante comunicazione telefonica o telegrafica o via fax o posta telematica senza il rispetto del termine sopraddetto. In particolari casi di necessità ed urgenza le consultazioni telefoniche o per posta telematica possono assumere a tutti gli effetti valore di riunioni del Consiglio Direttivo qualora vengano sentiti tutti i membri del Consiglio e vengano ratificate a

verbale alla prima riunione successiva da tenersi entro un breve lasso di tempo, ferme restando le maggioranze previste.

Le riunioni del Consiglio Direttivo sono valide con la presenza di almeno la maggioranza dei suoi componenti e sono presiedute dal Presidente o, in sua assenza, da un consigliere designato dai presenti.

Il Consiglio Direttivo delibera a maggioranza semplice, per alzata di mano, in base al numero dei presenti. In caso di parità di voti prevale il voto del presidente.

Le sedute e le deliberazioni del Consiglio sono fatte constare da processo verbale sottoscritto dal Presidente e dal Segretario.

I Presidenti del Collegio dei Probiviri e del Collegio dei Revisori Legali dei Conti sono invitati alle riunioni del Consiglio con facoltà di parola, ma senza diritto di voto.

Il Consiglio Direttivo, qualora lo ritenga opportuno, potrà invitare, a scopo consultivo, alle sue riunioni persone particolarmente competenti sugli argomenti da discutere.

Il Consiglio Direttivo, nell'esercizio delle sue funzioni, può avvalersi della collaborazione di commissioni consultive o di studio nominate dal Consiglio stesso, composte da soci e non soci. Il Consiglio può attribuire, a mezzo del Presidente, anche a terzi, il potere di compiere determinati atti o categorie di atti in nome e per conto dell'Associazione.

Art. 19

Compiti del Presidente

Il Presidente, eletto in seno al Consiglio Direttivo, rappresenta, agli effetti di legge, di fronte a terzi ed in giudizio, l'associazione stessa.

Il Presidente ha la responsabilità generale della conduzione e del buon andamento degli affari sociali.

Al Presidente spetta la firma degli atti sociali che impegnano l'associazione sia nei riguardi dei soci che dei terzi.

Il Presidente sovrintende in particolare l'attuazione delle deliberazioni dell'assemblea dei soci e del Consiglio Direttivo.

Il Presidente può delegare ad uno o più consiglieri parte dei suoi compiti, in via transitoria o permanente.

Art. 21

Revisori Legali dei Conti

Il Collegio dei Revisori Legali dei Conti è organo di controllo amministrativo facoltativo.

Il Collegio dei Revisori Legali dei Conti, quando previsto, ha il compito di:

- esprimere se richiesto pareri di legittimità su atti di natura amministrativa e patrimoniale;
- controllare l'andamento amministrativo dell'associazione;



- controllare la regolare tenuta della contabilità e la corrispondenza dei bilanci alle scritture contabili predisponendo una relazione al bilancio consuntivo da presentare all'assemblea che approva il documento.

Il Collegio dei Revisori Legali dei Conti è formato da tre membri effettivi più due supplenti che subentrano in ogni caso di dimissioni o decadenza dall'incarico di un membro effettivo.

I componenti del Collegio sono nominati dall'Assemblea anche tra i non soci; essi dovranno essere scelti in quanto dotati di adeguata esperienza in campo amministrativo e contabile e preferibilmente iscritti all'Albo dei Revisori Legali dei Conti, durano in carica tre anni e possono essere rieletti.

I componenti del Collegio eleggono al loro interno il Presidente.

Qualora sia necessario, il Collegio vota a maggioranza semplice, per alzata di mano, in base al numero dei presenti.

L'incarico di Revisore dei Conti è incompatibile con qualsiasi altra carica sociale.

Delle proprie riunioni i Revisori Legali dei Conti redigono apposito verbale.

Art. 22

Segretario dell'Associazione

Il Segretario dirige gli uffici dell'Associazione, cura il disbrigo degli affari ordinari, svolge ogni altro compito a lui demandato dalla presidenza o dal Consiglio Direttivo dai quali riceve direttive per lo svolgimento dei suoi compiti. In particolare redige i verbali dell'assemblea dei soci e del Consiglio Direttivo, attende alla corrispondenza, cura la tenuta del libro dei soci, trasmette gli inviti per le adunanze dell'assemblea, provvede ai rapporti tra l'Associazione e le pubbliche amministrazioni, gli enti locali, gli istituti di credito e gli altri enti in genere.

Art. 23

Il Tesoriere

Il Tesoriere cura la gestione amministrativa dell'associazione e ne tiene idonea contabilità, effettua le relative verifiche, controlla la tenuta dei libri contabili, predispose il bilancio consuntivo e quello preventivo accompagnandoli da apposita relazione.

Art. 24

Patrimonio dell'Associazione

Il patrimonio dell'Associazione è costituito da ogni bene mobile ed immobile che pervenga all'associazione a qualsiasi titolo, nonché da tutti i diritti a contenuto patrimoniale e finanziario della stessa.

Il patrimonio ed i mezzi finanziari sono destinati ad assicurare l'esercizio dell'attività sociale.

Art. 25

Entrate dell'Associazione

Le entrate dell'associazione sono costituite:

- dalla quota di iscrizione da versarsi all'atto dell'ammissione all'associazione nella misura fissata dall'assemblea ordinaria;
- dai contributi annui ordinari da stabilirsi annualmente dall'assemblea ordinaria su proposta del Consiglio Direttivo;
- da eventuali contributi straordinari, deliberati dall'assemblea in relazione a particolari iniziative che richiedano disponibilità eccedenti quelle del bilancio ordinario;
- da versamenti volontari degli associati;
- da contributi delle pubbliche amministrazioni, degli enti locali, degli istituti di credito e di altri enti in genere;
- da introiti di manifestazioni e da raccolte pubbliche effettuate in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- da azioni promozionali e ogni altra iniziativa consentita dalla legge;
- da donazioni e lasciti;
- da contributi di imprese e privati;
- da corrispettivi di attività istituzionali o ad esse direttamente connesse ed accessorie;
- da rimborsi derivanti da convenzioni.

Art. 26

Durata del periodo di contribuzione

I contributi ordinari sono dovuti per tutto l'anno sociale in corso qualunque sia il momento dell'avvenuta iscrizione da parte dei nuovi soci. Il socio dimissionario o che comunque cessa di far parte dell'associazione è tenuto al pagamento del contributo sociale per tutto l'anno sociale in corso.

Art. 27

Diritti dei soci al patrimonio sociale

L'adesione all'associazione non comporta obblighi di finanziamento o di esborsi ulteriori rispetto al versamento originario all'atto dell'ammissione ed al versamento della quota annua di iscrizione. È comunque facoltà degli aderenti all'associazione di effettuare versamenti ulteriori rispetto a quello originario ed a quelli annuali.

I versamenti al patrimonio sociale possono essere di qualsiasi entità, fatti salvi i versamenti minimi stabiliti per l'ammissione e l'iscrizione annuale, e sono comunque a fondo perduto. I versamenti non sono quindi rivalutabili, né ripetibili in nessun caso. In caso di scioglimento dell'associazione, in caso di

morte, di recesso o di esclusione dall'associazione non può pertanto farsi luogo al rimborso di quanto versato all'associazione a titolo di versamento al patrimonio sociale.

Il versamento non crea altri diritti di partecipazione e, segnatamente, non crea quote indivise di partecipazione trasmissibili a terzi. Tali quote non possono essere trasmesse né per successione a titolo particolare, né per successione a titolo universale, né per atto tra vivi, né a causa di morte.

Art. 28

Bilanci

L'esercizio sociale inizia il 1° gennaio di ogni anno e termina il 31 dicembre.

Per ogni esercizio dovrà essere predisposto un bilancio o rendiconto economico-finanziario preventivo e consuntivo da sottoporre all'approvazione dell'assemblea ordinaria dei soci.

Entro i quindici giorni precedenti la data dell'annuale assemblea ordinaria dei soci, il Consiglio Direttivo è convocato per la predisposizione del bilancio o rendiconto economico-finanziario consuntivo dell'esercizio precedente e del Bilancio o rendiconto economico-finanziario preventivo del successivo esercizio, da sottoporre all'approvazione della stessa assemblea.

I bilanci o rendiconti con i relativi allegati, debbono restare depositati presso la sede dell'associazione nei dieci giorni che precedono l'assemblea convocata per la loro approvazione, consentendone l'esame a tutti quei soci che lo richiedano.

Art. 29

Scioglimento e liquidazione dell'associazione

In caso di scioglimento dell'Associazione per qualunque causa, il patrimonio verrà devoluto ad altre associazioni, operanti per il raggiungimento di scopi analoghi a quelli istituzionali.

Art. 30

Clausola compromissoria

Qualunque controversia sorgesse in dipendenza della esecuzione o interpretazione del presente statuto e che possa formare oggetto di compromesso, sarà rimessa al giudizio di un arbitro amichevole compositore che giudicherà secondo equità, dando luogo ad arbitrato rituale. L'arbitro sarà nominato dal Presidente del Tribunale competente per la sede dell'associazione.

Art. 31

Rinvio

Per tutto quanto non è previsto dal presente statuto si fa rinvio alle norme di legge ed ai principi generali dell'ordinamento giuridico italiano.

ALLEGATO 5

DICHIARAZIONE DI ATTIVITA' GRATUITA

Nome Cognome

Indirizzo

Codice Fiscale

Spett.le

Associazione sportiva

Indirizzo

Codice Fiscale

Partita Iva

Luogo e data

Il sottoscritto, nato ail residente in Vian. .. cod. fisc.
.....

DICHIARA

Di prestare la propria opera di in favore dell'associazione a titolo esclusivamente gratuito e volontario, unicamente al fine di aiutare l'associazione al raggiungimento delle sue finalità sociali.

Dichiara inoltre di svolgere l'attività in modo del tutto volontario e gratuito senza alcun vincolo di subordinazione nei riguardi dell'associazione.

Al sottoscritto saranno rimborsate unicamente le spese sostenute ed autorizzate (viaggio, soggiorno, vitto etc. solo per trasferte fuori sede) con presentazione di idonea documentazione. Il sottoscritto esonera da ogni responsabilità l'associazione nello svolgimento dell'attività di cui sopra.

ALLEGATO 6

Partendo dai conti dello stato patrimoniale, le voci più comunemente usate sono le seguenti:

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 di fund-raising 1

6) acconti;

II-Crediti, con separata indicazione, per ciascuna voce, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

1) verso clienti,

2) Crediti per liberalità da ricevere

3) Crediti verso associazioni non profit collegati o controllati

4) Crediti verso imprese collegate o controllate

5) 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 RISCONTI

PASSIVO

A) PATRIMONIO NETTO:

I – Patrimonio libero

1) Risultato gestionale esercizio in corso (positivo o negativo)

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, 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 erogare³

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 associazioni non profit collegate e controllate

11) Debiti verso imprese collegate e controllate

12) altri debiti.

E) RATEI E RISCONTI

Conti d'ordine

- indicazione dei rischi assunti dall'associazione

- indicazione degli impegni assunti dall'associazione

- indicazione dei beni di terzi presso dall'associazione

- indicazione dei beni dall'associazione presso terzi

- indicazione delle promesse o intenzioni di contributo

RENDICONTO GESTIONALE

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 (Oneri sostenuti in occasione dell'attività di raccolta fondi)

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) Materie prime

3.2) Servizi

3.3) Godimento beni di terzi

3.4) Personale

3.5) Ammortamenti

3.6) Oneri diversi di gestione

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

Risultato gestionale positivo

Proventi

1) Proventi da attività tipiche

1.1) Da contributi su progetti

- 1.2) Da contratti con enti pubblici
 - 1.3) Da soci e associati
 - 1.4) Da non soci
 - 1.5) Altri proventi
 - 2) Proventi da 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 e associati
 - 3.4) Da non soci
 - 3.5) Altri proventi
 - 4) Proventi finanziari e patrimoniali
 - 4.1) Da depositi bancari
 - 4.2) Da altre attività
 - 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
 - 6) Altri proventi
- Risultato gestionale negativo