



# Provincia di Bologna

## Ufficio Terzo Settore

### **L'ABC dell'Associazione**

Palazzo Malvezzi – Sala Zodiaco

19 e 21 gennaio 2012

28 e 28 gennaio 2012

23 e 25 febbraio 2012

## **L'assetto tributario delle associazioni di promozione sociale**

### **Inquadramento dell'assetto tributario dell'associazione di promozione sociale iscritta al registro ai sensi della L. 383/00**

L'Associazione di promozione sociale qualificata fiscalmente come Ente non commerciale: attività istituzionale e attività commerciale.

La perdita di qualifica fiscale di Ente non commerciale

Le disposizioni contenute nel T.U.I.R. (Imposte Dirette) e nel DPR 633/72 (IVA)

I regimi fiscali della Associazione di Promozione Sociale. – Approfondimento regime Legge 398/91.

Analisi delle disposizioni inerenti la perdita della qualifica fiscale di Ente non Commerciale.

L'associazione di Promozione Sociale quale Sostituto d'imposta: adempimenti conseguenti

Le dichiarazioni fiscali. Modello Unico IRES e IVA (eventuale). Modello IRAP e 770.

Benefici fiscali per le erogazioni liberali ricevute.

Legge finanziaria e novità per l'anno 2012.

# **PREMESSA GENERALE**

## **L'ATTIVITA' DALL'ASSOCIAZIONE**

di norma se svolta

a favore dei soci



Genera attività  
istituzionale  
Fiscalmente irrilevante

a favore di terzi



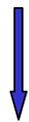
Genera attività  
commerciale  
fiscalmente rilevante

# QUALIFICAZIONE FISCALE DELL'APS

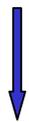
## **Ente non Commerciale - Art. 73, comma 1, lett. c) TUIR**

(ENTI PUBBLICI E PRIVATI DIVERSI DALLE SOCIETA', RESIDENTI, CHE **NON** HANNO PER OGGETTO PRINCIPALE OD ESCLUSIVO LO SVOLGIMENTO DI ATTIVITA' COMMERCIALI)

Determina il reddito ai sensi  
degli artt. da 143 a 150 del TUIR



FONDIARI



CAPITALE

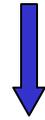


IMPRESA

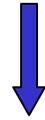


DIVERSI

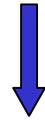
# REDDITI DIVERSI



Diversi dai precedenti e non maturati  
nell'esercizio di impresa



Attività NON svolta abitualmente per cui  
NON è obbligatorio dotarsi di P. IVA



Se l'attività viene svolta  
**ABITUALMENTE**  
ci si deve dotare di P.IVA

## IMPORTANTE

NON E' NECESSARIO IL POSSESSO DELLA  
P.IVA PER ESSERE OBBLIGATI A PAGARE LE  
IMPOSTE DIRETTE

INFATTI

- LE IMPOSTE DIRETTE SONO REGOLATE DAL  
T.U.I.R. (DPR 917/86)
- L'IVA E' REGOLATA DAL DPR 633/72

NORME DIVERSE E NON SEMPRE  
COORDIANATE TRA LORO

# COSA **NON** CONCORRE MAI ALLA FORMAZIONE DEL REDDITO

(3 comma art. 143 TUIR)

## **RACCOLTE PUBBLICHE DI FONDI (lettera a)**

### **Per le associazioni senza scopo di lucro, fiscalmente Enti Non Commerciali**

Irrilevanza fiscale dei fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche, anche mediante offerte di beni di modico valore o servizi, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

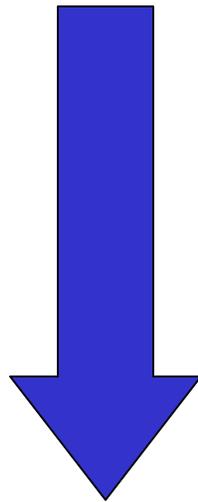
**Adempimenti:** entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, redazione di un apposito e separato rendiconto (per cassa) dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese di ciascuna raccolta.

**Destinazione delle somme raccolte.** Utilizzo per nuove iniziative e non a copertura delle spese generali

**Irrilevanza ai fini IVA.**

**CONTRIBUTI EROGATI DA ENTI PUBBLICI PER LO SVOLGIMENTO DI ATTIVITA' IN CONVENZIONE (lettera b)**

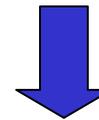
**FISCALMENTE**



Rilevante ai fini Iva

Irrilevante ai fini  
Imposte Dirette ed  
Irap

**CONTRATTUALMENTE**  
Obbligazioni reciproche



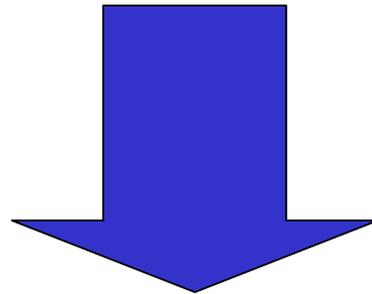
Ente richiede il servizio all'Aps  
L'Aps si obbliga ad erogare il servizio  
Corrispettivo sotto forma di rimborso spese



Se conforme alle finalità sociali dell'Associazione

CONVENZIONI CON ENTE PUBBLICO (Art. 30 L. 383/2000)  
Come fare affinché non sia rilevante anche ai fini IVA

Titolarità del progetto in capo  
all'Aps



Non rilevante ai fini Iva  
Non rilevante ai fini Imposte Dirette  
ed Irap

# IL MODELLO EAS

D.L. 185/2008 conv. con mod. L. 2/2009

Art. 30. *Controlli sui circoli privati*

1. 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 **che trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate 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.**

Il termine originario è poi stato prorogato al 31 dicembre 2009 e successivamente i termini sono stati riaperti al 31 marzo 2011

Le Associazioni che si costituiscono debbono presentare il Modello EAS entro 60 giorni dalla data di costituzione

# IL MODELLO EAS

Gli obblighi inerenti il modello EAS non si esauriscono, però, con l'averne ottemperato al primo invio di comunicazione, poiché sorge l'obbligo di una **nuova presentazione** in caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, **entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni.**

## **Art. 148 - Enti di tipo associativo**

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

2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del [comma 1 dell'articolo 143](#), le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitudine o di occasionalità.

3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

4. **La disposizione del comma 3 non si applica** per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

- a) gestione di spacci aziendali e di mense;
- b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- d) pubblicità commerciale;
- e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

5. Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

6. ... Omissis ...

7. ... omissis ....

8. Le disposizioni di cui ai commi 3, 5, 6 e 7 si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;

b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'[articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662](#), e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

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

d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;

e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'[articolo 2532, comma 2, del codice civile](#), sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'[articolo 2532, ultimo comma, del codice civile](#) e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;

f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

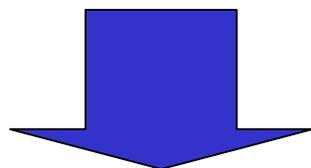
9. ... Omissis ...

# L'art. 4 del DPR 633/72 in materia di IVA non recepisce tutte le disposizioni agevolative contenute nel TUIR

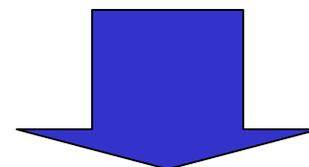
OVVEROSIA

non vengono citate le attività escluse da tassazione ai sensi dell'art. 143 TUIR

PER CUI



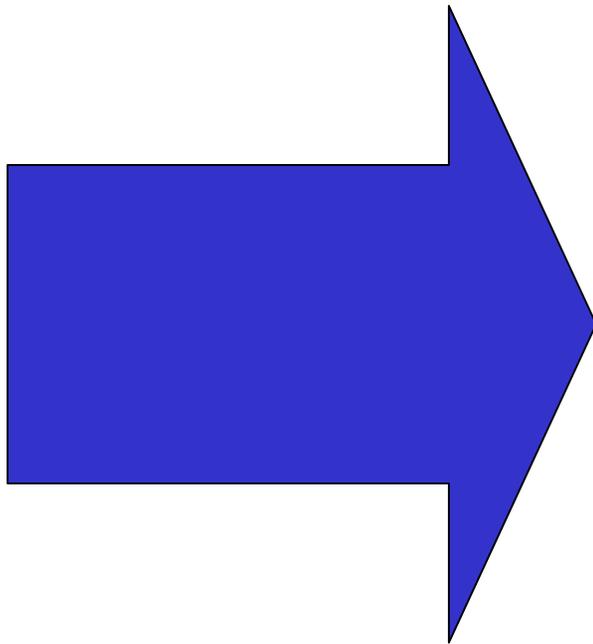
Le raccolte pubbliche di fondi sono escluse da IVA (cfr. DM 25.5.1995)



Le attività in convenzione rilevano ai fini IVA

# **ATTIVITÀ ISTITUZIONALI**

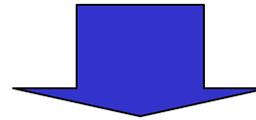
**(attività svolta a favore dei Soci)**



- QUOTE E CONTRIBUTI ASSOCIATIVI
- CORRISPETTIVI SPECIFICI DA SOCI
- CORRISPETTIVI SPECIFICI DA ALTRE ASSOCIAZIONI CHE SVOLGONO LA MEDESIMA ATTIVITA'
- CORRISPETTIVI SPECIFICI DA I SOCI DELLE ALTRE ASSOCIAZIONI CHE SVOLGONO LA MEDESIMA ATTIVITA'
- EROGAZIONI DA CHIUNQUE A TITOLO DI LIBERALITA'
- CESSIONI A TERZI DI PUBBLICAZIONI CEDUTE PREVALENTEMENTE AI SOCI
- SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE (L. 287/91)
- ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI (L. 287/91)

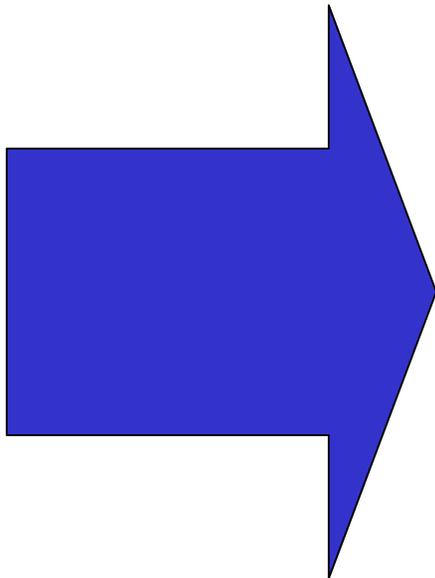
# ATTIVITÀ COMMERCIALI

**(attività svolta a favore di NON SOCI)**



art. 4, comma 5, DPR 633/72

art. 148, comma 4, DPR 917/86



- CESSIONE DI BENI NUOVI PER LA VENDITA  
(deroga per raccolte pubbliche di fondi)
- PRESTAZIONI PUBBLICITARIE
- SOMMINISTRAZIONE DI PASTI E SPACCIO
- ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI  
TURISTICI

# ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI

Le associazioni di promozione sociale sono autorizzate ad esercitare attività turistiche e ricettive per i propri associati per effetto di quanto disposto al comma 3 dell'art. 31 della L. 7 dicembre 2000, n. 383.

## FISCALMENTE L'ATTIVITA'

↓  
**RILEVA AI FINI IVA, SE SVOLTA CON ABITUALITA'**

↓  
**REGIME IVA SPECIALE**

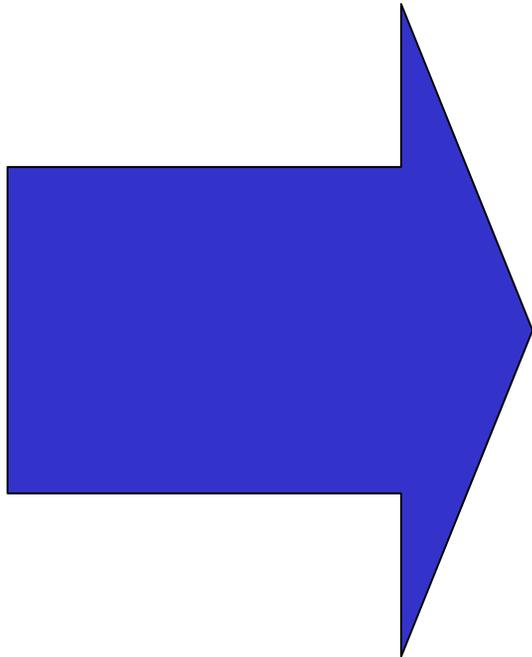
se corrispettivo unitario  
comprende almeno due  
elementi tra trasporto,  
alloggio e servizi turistici

↓  
**NON RILEVA AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE**

nel rispetto della condizione  
prevista al co. 5 art. 148 TUIR

# REGIMI FISCALI

(attività commerciale)



- ORDINARIO –  
determinazione analitica  
(proventi – costi)
- FORFETARIO (art. 145  
TUIR)
- Legge 398/91

# REGIME FORFETARIO (Art. 145 TUIR)

DETERMINAZIONE  
DEL REDDITO

(coefficiente di redditività)

## **Prestazione di servizi**

15% fino a € 15.493

25% oltre € 15.493 fino a € 309.874

## **Altre attività**

10% fino a € 25.822

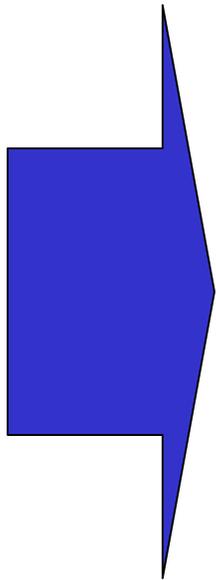
15% oltre € 25.822 fino a € 516.456

DETERMINAZIONE  
DELL'IVA



Criteri ordinari  
(IVA dovuta – IVA  
assolta)

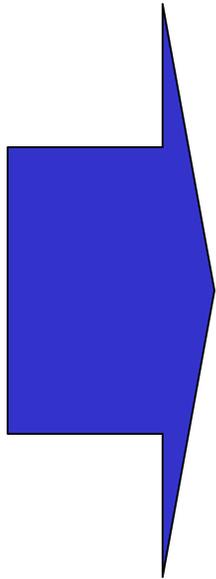
# REGIME FISCALE L. 398/1991



- ACCESSO MEDIANTE OPZIONE, volume proventi di carattere commerciale non superiore ad Euro 250.000=
- ESONERO DALLA TENUTA DELLA CONTABILITA', con obbligo di registrazione dei corrispettivi in apposito registro ed obbligo di conservazione e numerazione delle fatture ricevute e di quelle eventualmente emesse
- ESONERO dalla certificazione di taluni corrispettivi in caso attività commerciale
- IRES, reddito commerciale = 3% dei proventi commerciali
- IVA, detrazione forfetaria del 50% con deroghe
- ESONERO COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA E DICHIARAZIONE ANNUALE IVA
- IRAP, reddito forfetario + retribuzioni, compensi e interessi passivi

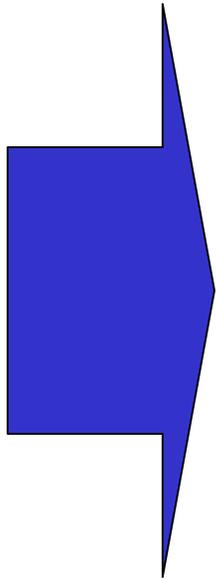
# REGIME FISCALE L. 398/1991

## Riepilogo



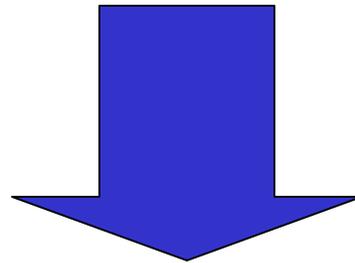
- Adozione Registro cartaceo di cui al DPR 544/1999 su cui effettuare le annotazioni inerenti i proventi commerciali per cassa
- Emissione delle fatture per prestazioni di pubblicità, sponsorizzazione, cessione di diritti radio-televisivi, ovvero quando il cliente la richiede
- Versamento Iva trimestrale: 16.05 1^ trimestre (codice 6031) 16.08 2^ trimestre (6032) 16.11 3^ trimestre (6033) 16.02 4^ trimestre (6034)
- IRES, pagamento annuale, presentazione dichiarazione
- IRAP, pagamento annuale, presentazione dichiarazione

# Esempio di applicazione del regime forfetario L. 398/1991



- Volume proventi di carattere commerciale Euro 50.000
- Iva su volume proventi al 21%, Euro 10.500, versamento Iva con F24 telematico, Euro 5.250
- IRES, reddito forfetario = 3% di Euro 50.000 pari ad Euro 1.500, aliquota Ires 27,5%, imposta Ires Euro 412,50
- IRAP (in assenza di compensi e retribuzioni), aliquota al 3,9% su Euro 1.500, Imposta Irap Euro 58,50

# PERDITA DELLA QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE



La **qualifica di ente non commerciale**, risultante dall'atto costitutivo o dallo statuto, va verificata sulla base dell'attività effettivamente svolta ai sensi dell'art. 149, Tuir.

# Art. 149 TUIR

COMMA 1



presunzione legale di perdita della qualifica di ente non commerciale, qualora, indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente eserciti quale attività principale un'attività commerciale (in base all'art. 55 del Tuir) per un intero periodo d'imposta.

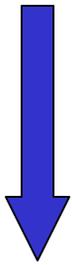
COMMA 2



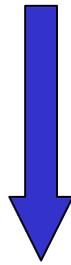
parametri di commercialità:

1. prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
2. prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;
3. prevalenza dei redditi derivanti da attività commerciali rispetto alle entrate istituzionali, intendendo per queste ultime i contributi, le sovvenzioni, le liberalità e le quote associative;
4. prevalenza delle componenti negative inerenti all'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

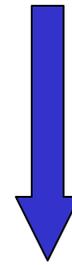
# LE DICHIARAZIONI FISCALI



MODELLO UNICO



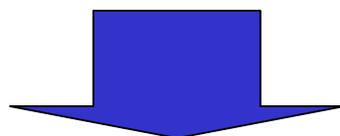
DICHIARAZIONE IRAP



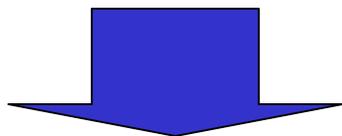
MODELLO  
770

# Modello UNICO ENC

Dichiarazione degli Enti non Commerciali soggetti all' IRES



Il Modello UNICO è un modello unificato delle dichiarazioni tramite il quale è possibile presentare più dichiarazioni fiscali e, in particolare, la dichiarazione dei redditi e dell'IVA.



Si presenta SOLO in  
via Telematica  
Direttamente o a  
mezzo Intermediario  
Abilitato



Entro l'ultimo giorno  
del 9° mese  
successivo alla  
chiusura del periodo  
d'imposta

N.B. I soggetti in regime di cui alla L. 398/91  
sono esonerati dall'obbligo della presentazione  
della dichiarazione IVA

# SPESOMETRO

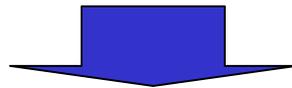
Comunicazione obbligatoria delle operazioni eccedenti gli €  
3.000 (elevati a € 25.000 per l'anno 2010)

relative a

- CESSIONI DI BENI

- PRESTAZIONI DI SERVIZI

**- EFFETTUATE**  
**NELL'ESERCIZIO DI**  
**ATTIVITA' COMMERCIALE**



RESE E RICEVUTE

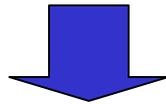
RILEVANTI AI FINI IVA

DOCUMENTATE DA FATTURE

# **VERSAMENTI A SALDO (aliquota Ires 27,5%)**



Entro il giorno 16 del 6<sup>^</sup> mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta



entro il 30 giorno successivo al termine di cui sopra con la maggiorazione dello 0,40

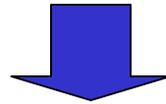


mediante modello F24

cartaceo se in possesso del solo con CF

Telematico titolari di PI

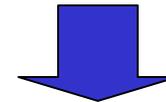
# VERSAMENTI ACCONTI (aliquota Ires 27,5%)



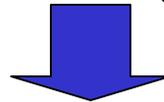
100% dell'imposta dovuta per  
l'anno di competenza della  
dichiarazione



il 40% (primo  
acconto) si versa in  
sede di saldo



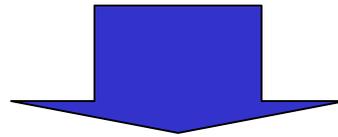
il 60% (secondo acconto) si versa  
entro l'ultimo giorno dell'undicesimo  
mese successivo a quello di chiusura  
del periodo di imposta



mediante modello F24 cartaceo se in possesso del solo  
con CF Telematico titolari di PI

# MODELLO IRAP ENC

Dichiarazione dell'Imposta Regionale sulle Attività  
Produttive degli Enti non Commerciali



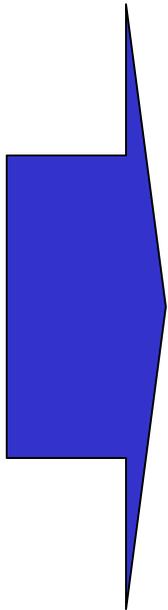
QUADRO IE PER ENTI NON COMMERCIALI

## **Sezione I, per attività Istituzionale**

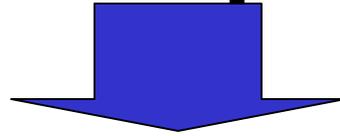
- Retribuzioni spettanti a personale dipendente
- Assimilati a reddito di lavoro dipendente
- Compensi per prestazione occasionale di lavoro autonomo

## **Sezione II, per attività Commerciale**

## **Sezione III, per attività Commerciale in regime forfetario**



# **VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA (aliquota di imposta 3,90%)**



Sommatoria del valore della produzione di ciascuna  
Sezione (ad

esempio SEZ I e SEZ III)

**MENO**

deduzione base imponibile

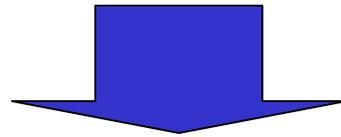
(sino ad euro 180.759,91 la deduzione è di euro 7.350)

**UGUALE**

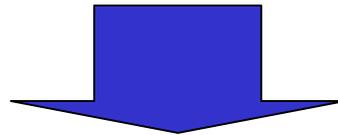
Valore della produzione netta cui applicare l'aliquota di  
imposta

# **MODELLO IRAP ENC**

Dichiarazione dell'Imposta Regionale sulle Attività  
Produttive degli Enti non Commerciali



PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE PAGAMENTI  
SALDO E ACCONTI



SONO I MEDESIMI DELLA DICHIARAZIONE  
MODELLO UNICO ENC

# Modello 770

## Dichiarazione dei Sostituti d'imposta

Col Modello 770 si da comunicazione:

Delle ritenute operate;

Dei dati Contributivi;

Dei dati Assicurativi.

DOVRA' CONTENERE I DATI INERENTI

- certificazione rilasciate ai soggetti per:
- redditi di lavoro dipendente e assimilati
- redditi di lavoro autonomo
- provvigioni e redditi diversi
- versamenti effettuati

Si presenta SOLO in via Telematica Direttamente o a mezzo Intermediario Abilitato