

Provincia di Bologna

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

L'ABC dell'Associazionismo

Palazzo Malvezzi

6 novembre 2010

Relatore - Andrea Bonaveri

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

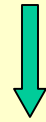
↓
FONDIARI

↓
CAPITALE

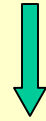
↓
IMPRESA

↓
DIVERSI

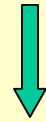
REDDITI DIVERSI



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, fiscamente Enti Non Commerciali

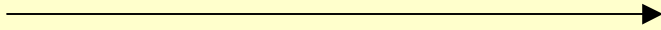
Irrilevanza fiscale dei fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche, anche mediante offerte di beni di modico valore o servizi, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

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

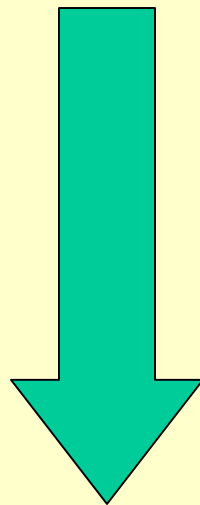
Irrilevanza ai fini IVA.

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

Caso particolare  segue

**COSA NON CONCORRE MAI ALLA FORMAZIONE
DEL REDDITO (3 comma art. 143 TUIR) - segue
CONVENZIONI CON ENTE PUBBLICO (Art. 30 L. 383/2000)**

FISCALMENTE

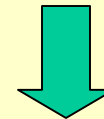


Rilevante ai fini Iva

Rilevante ai fini
Imposte Dirette ed Irap

CONTRATTUALMENTE

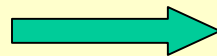
Obbligazioni reciproche



Ente richiede il servizio
all'Aps

L'Aps si obbliga ad erogare
il servizio

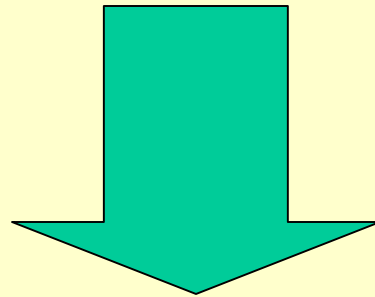
Corrispettivo sotto forma
di rimborso spese



Con finalità sociali:
Esclusione ex art. 143, co.
2, lettera b) TUIR

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

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

Relatore - Andrea Bonaveri

IL MODELLO EAS

Gli obblighi inerenti il modello EAS non si esauriscono, però, con l'aver 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.**

L'art. 148 TUIR

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'art. 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 extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

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. L'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici di cui al comma 5 non è considerata commerciale anche se effettuata da associazioni politiche, sindacali e di categoria, nonché da associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, sempreché sia effettuata nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3.

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'art. 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 2, 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. Le disposizioni di cui alle lettere c) ed e) del comma 8 non si applicano alle associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, nonché alle associazioni politiche, sindacali e di categoria.

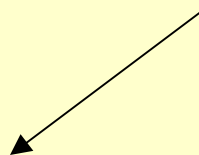
Relatore - Andrea Bonaveri

**Ma l'art. 4 del DPR 633/72 in materia di IVA
è speculare alle norme contenute nel TUIR ?**

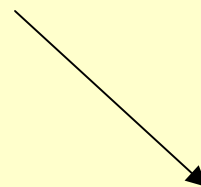
NO,

in quanto non vengono citate le attività escluse da tassazione ai sensi dell'art. 143 tuir

PER CUI



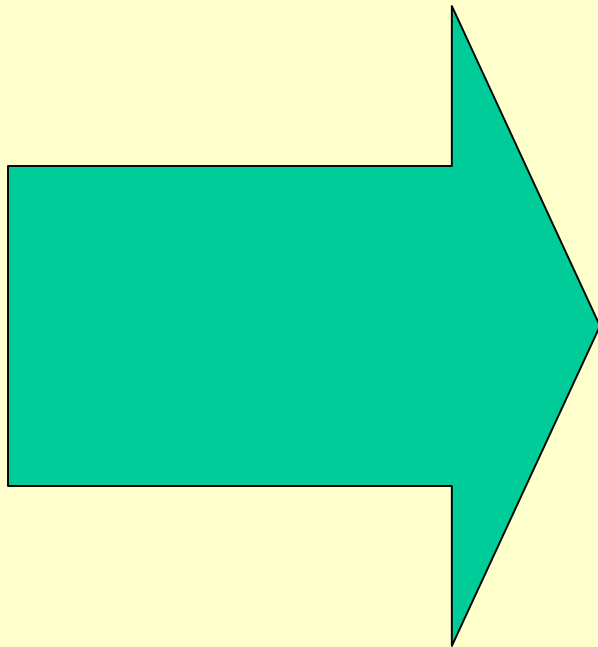
**Le raccolte pubbliche di
fondi sono escluse da IVA
(cfr. DM 25.5.1995)**



**Le attività in convenzione
rilevano ai fini IVA**

ATTIVITÀ ISTITUZIONALI

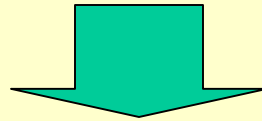
**sono tali quelle che realizzano lo scopo
istituzionale**



- **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**
- **ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI**

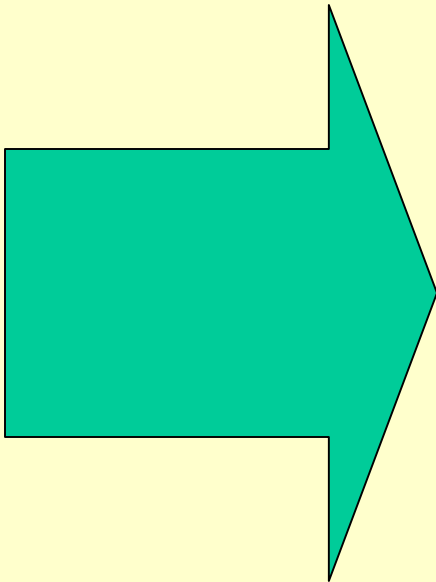
Relatore - Andrea Bonaveri

ATTIVITÀ COMMERCIALI



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)
- **EROGAZIONE DI SERVIZI AI NON SOCI**
- **PRESTAZIONI PUBBLICITARIE**
- **SOMMINISTRAZIONE DI PASTI E SPACCIO**
- **ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI**

Relatore - Andrea Bonaveri

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

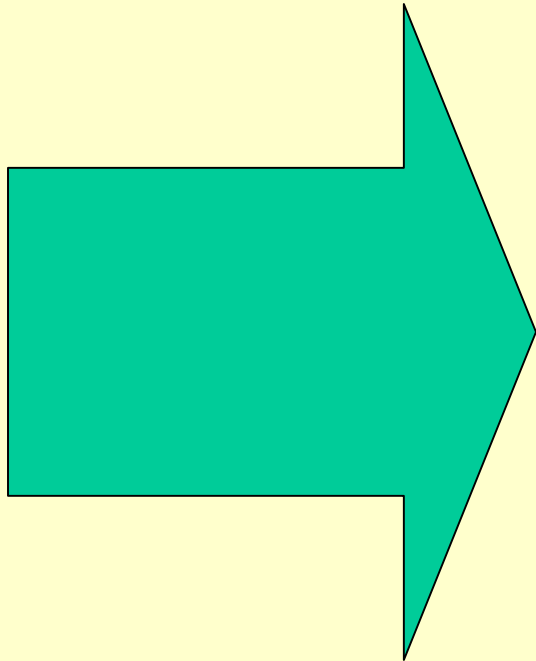
se corrispettivo unitario comprende almeno due elementi tra trasporto, alloggio e servizi turistici

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

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

REGIMI FISCALI

(attività commerciale)



- ORDINARIO
- SEMPLIFICATO
- SUPERSEMPLIFICATO (art. 145 TUIR)
- SEMPLIFICATO (art. 145 TUIR)
- Legge 398/91

Regime ordinario

Obbligatorio qualora l'Associazione realizzi proventi commerciali superiori a:

€ 309.874 se inerenti a prestazioni di servizi

€ 516.465 se inerenti ad altre attività

Determina il reddito e l'IVA
ANALITICAMENTE

ovvero:

PROVENTI – ONERI (commerciali)
IVA DOVUTA – IVA ASSOLTA (sugli acquisti riferiti all'attività comm.le)

Obbligo tenuta di:

- Libro giornale, libro inventari, registro beni ammortizzabili ed eventuali altri registri accessori(es. prima nota ecc.)
- Registri IVA

Relatore - Andrea Bonaveri

Regime semplificato

Regime naturale qualora
l'Associazione realizzi proventi
commerciali NON superiori a:

€ 309.874 se inerenti a prestazioni di
servizi

€ 516.465 se inerenti ad altre attività

Determina il reddito e l'IVA
ANALITICAMENTE

ovvero:

PROVENTI – ONERI (commerciali)
IVA DOVUTA – IVA ASSOLTA (sugli
acquisti riferiti all'attività comm.le)

Obbligo tenuta dei soli Registri IVA e del Registro dei Beni
Ammortizzabili

REGIME FORFETARIO (Art. 145 TUIR)

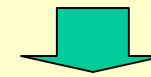
SUPERSEMPLIFICATO

Regime naturale qualora
l'Associazione realizzi proventi
commerciali NON superiori a:

€ 15.493 se inerenti a prestazioni di
servizi

€ 25.822 se inerenti ad altre attività

**Coefficienti di
redditività**



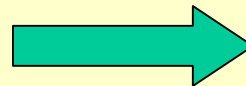
Prestazione di servizi

15%

Altre attività

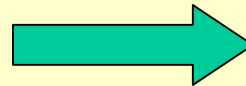
10%

**DETERMINAZIONE
DELL'IVA**



**Criteri ordinari (IVA
dovuta – IVA assolta)**

Registri Contabili



Prospetto riepilogativo D.M.
11.2.1997

REGIME FORFETARIO (Art. 145 TUIR)

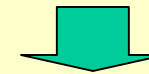
SEMPLIFICATO

Regime naturale qualora
l'Associazione realizzi proventi
commerciali :

Oltre € 15.493 e sino a € 309.874 se
inerenti a prestazioni di servizi

Oltre € 25.822 e sino a € 516.456 se
inerenti ad altre attività

Coefficienti di redditività



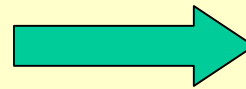
Prestazione di servizi

25%

Altre attività

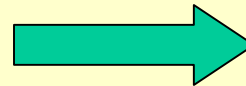
20%

DETERMINAZIONE DELL'IVA



Criteri ordinari (IVA
dovuta – IVA assolta)

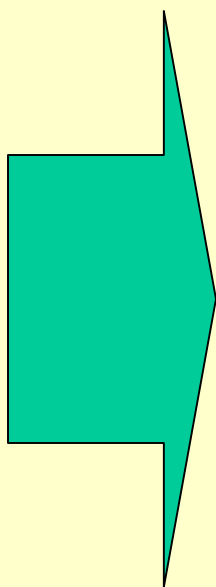
Registri Contabili



Obbligo tenuta dei Registri IVA e del
Registro dei Beni Ammortizzabili

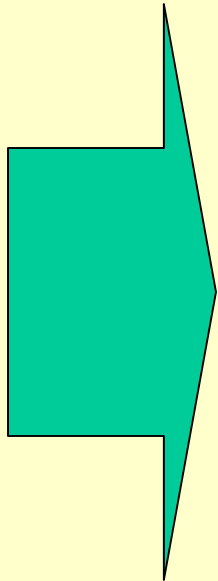
REGIME FISCALE L. 398/1991

- **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



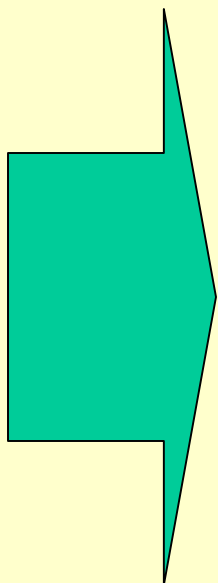
REGIME FISCALE L. 398/1991

Riepilogo



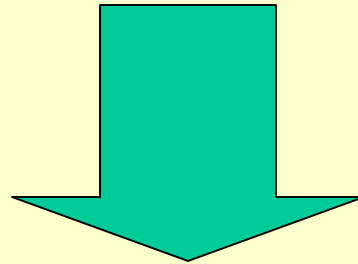
- Adozione Registro cartaceo di cui al DPR 544/1999 su cui effettuare le annotazioni inerenti i proventi commerciali per cassa
- Emissione delle fatture per prestazioni di pubblicità, sponsorizzazione, cessione di diritti radio-televisivi, ovvero quando il cliente la richiede
- Versamento Iva trimestrale: 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 20%, Euro 10.000, versamento Iva con F24 telematico, Euro 5.000
- 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

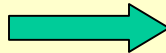
PERDITA DELLA QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE



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

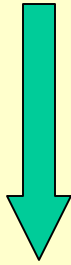


parametri di commercialità:

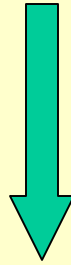
1. prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività;
2. prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali;
3. prevalenza dei 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.

Relatore - Andrea Bonaveri

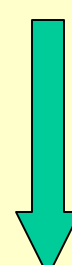
LE DICHIARAZIONI FISCALI



MODELLO UNICO



DICHIARAZIONE IRAP

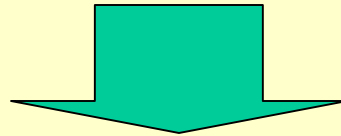


MODELLO 770

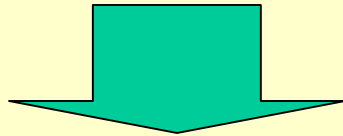
Relatore - Andrea Bonaveri

Modello UNICO ENC

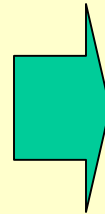
Dichiarazione degli Enti non Commerciali soggetti all' IRES



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



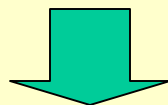
Entro l'ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta

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

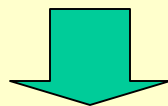
Relatore - Andrea Bonaveri

VERSAMENTI A SALDO

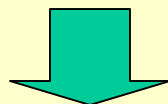
(aliquota Ires 27,5%)



Entro il giorno 16 del 6^a 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



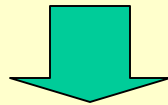
mediante modello F24

cartaceo se in possesso del solo con CF

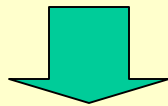
Telematico titolari di PI

Relatore - Andrea Bonaveri

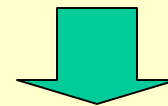
VERSAMENTI ACCONTI (aliquota Ires 27,5%)



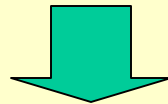
100% dell'imposta dovuta per l'anno di competenza della dichiarazione



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



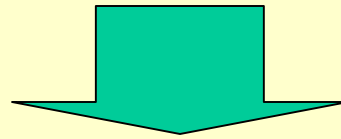
il 60% (secondo acconto) si versa entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta



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

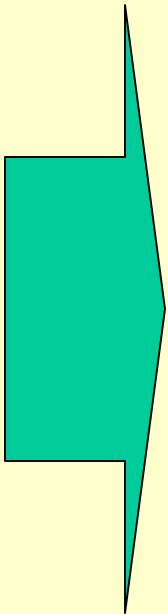
Sezione I, per attività Istituzionale

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

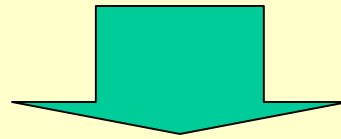
Sezione II, per attività Commerciale

Sezione III, per attività Commerciale in regime forfetario

Relatore - Andrea Bonaveri



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

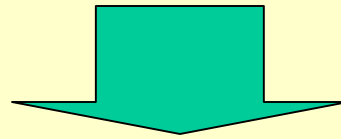
(sino ad euro 180.759,91 la deduzione è di euro 7.350)

UGUALE

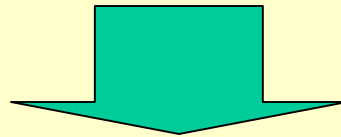
Valore della produzione netta cui applicare l'aliquota di imposta

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