

ASSOCIAZIONI? ISTRUZIONI PER L'USO.



*Guida realizzata nell'ambito del piano d'intervento per l'associazionismo
della Provincia di Ferrara*

Introduzione

L'apporto che viene dato dalle associazioni del Terzo Settore per la costruzione di una società democratica e partecipata è un dato innegabile. Così com'è indiscutibile l'impegno che viene profuso da questa parte di società per la piena attuazione del principio di sussidiarietà e di partecipazione attiva, voluto dalla Costituzione e ampiamente ribadito dalla vasta normativa che interviene nell'ambito Sociale e del Terzo Settore.

Lo spazio che occupa l'associazionismo nella sua azione di utilità sociale deve trovare sempre più sintonia e condivisione con l'attività della Pubblica Amministrazione.

La presentazione di questa pubblicazione è uno dei contributi per favorire la correttezza dell'attività di relazione instaurata tra la Provincia di Ferrara e le associazioni di promozione sociale del proprio territorio ed è una delle risposte nate dall'esperienza maturata nel lavoro di consulenza e accompagnamento richiesto agli Uffici da chi già opera o vuole conoscere l'associazionismo e la realtà del non profit in generale.

Fa parte delle attività realizzate dalla Provincia, con la collaborazione di alcune associazioni ferraresi e il concorso economico anche della Regione Emilia Romagna, nell'ambito di Piani di interventi predisposti a sostegno e valorizzazione di questo settore.

Si propone come strumento agile, sicuramente non esaustivo, ma utile sia per muovere i primi passi verso la costituzione di un'associazione di promozione sociale e sia per coloro che intendono accostarsi e interessarsi al mondo dell'associazionismo e alle sue regole.

Ferrara, maggio 2009

Provincia di Ferrara



Sommario

PARTE I. ENTI ASSOCIATIVI: ASPETTI CIVILISTICI.

Cap. 1 – Costituire una associazione di promozione sociale.	Pag. 4
Cap.2 - La costituzione ed estinzione del rapporto associativo.	Pag. 9
Cap. 3 - Adempimenti gestionali delle associazioni.	Pag. 11
Cap. 4 - Profili di responsabilità civile in ambito associativo.	Pag. 12
Cap. 5 Tutela in materia di privacy.	Pag. 19

PARTE II. ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE: ASPETTI CONTABILI E FISCALI.

Cap. 1 - La natura fiscale delle associazioni.	Pag. 25
Cap. 2 - La redazione del rendiconto economico e finanziario.	Pag. 30
Cap.3 – La determinazione delle imposte.	Pag. 36

PARTE III. RAPPORTI DI LAVORO IN AMBITO ASSOCIATIVO.

Cap.1 - Introduzione	Pag. 41
Cap.2 — Forme di <i>impegno</i>	Pag.41
Cap.3 - Le collaborazioni di natura autonoma.	Pag.47
Cap. 4 - Instaurazione del rapporto di lavoro e comunicazioni obbligatorie.	Pag. 51

PARTE IV. GESTIRE UNA ASSOCIAZIONE.

Cap.1 - La somministrazione di alimenti e bevande (bar sociale).	Pag. 53
Cap.2 - Attività di spettacolo e intrattenimento	Pag. 58
Cap.3 - Tombole e lotterie organizzate da associazioni.	Pag. 61
Cap.4 - La redazione di bollettini.	Pag. 64
Cap.5 Il turismo sociale	Pag. 68

PARTE I

ENTI ASSOCIATIVI: ASPETTI CIVILISTICI.

A cura di Francesca Colecchia (ARSEA srl)

La presente trattazione intende offrire informazioni e strumenti utili per una corretta gestione degli enti associativi sotto il profilo degli adempimenti di natura civilistica, con particolare riferimento ai seguenti aspetti:

1. costituzione di una associazione di promozione sociale;
2. costituzione ed estinzione del rapporto associativo;
3. adempimenti gestionali delle associazioni;
4. profili di responsabilità civile all'interno di una associazione;
5. adempimenti connessi alla tutela della privacy.

Cap. 1 – Costituire una associazione di promozione sociale

Par. 1 - Premesse

La Carta costituzionale riconosce il diritto dei cittadini ad associarsi liberamente per fini che non siano vietati ai singoli dalla legge.

La disciplina degli enti associativi trova invece fondamento negli articoli 14 e seguenti del codice civile e nelle c.d. leggi di settore, tra cui la Legge 7 dicembre 2000 n.383 disciplinante le associazioni di promozione sociale. Alcuni vincoli statutari sono stati infine contemplati dal Legislatore quali requisito per accedere a particolari agevolazioni fiscali.

Par. 2 - Le associazioni di promozione sociale.

L'associazionismo di promozione sociale nasce per sviluppare la partecipazione, la solidarietà ed il volontariato perseguendo finalità di carattere sociale, civile, culturale e di ricerca etica e spirituale attraverso lo svolgimento di attività culturali, ricreative, sportive ...

In particolare sono considerate associazioni di promozione sociale le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e loro coordinamenti o federazioni, costituiti per svolgere – senza finalità di lucro – attività di utilità sociale a favore di associati e di terzi. Sono, invece, specificatamente esclusi dallo status di associazione di promozione sociale i partiti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di categoria e tutte le associazioni che prevedono limiti o discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o che dispongono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano la partecipazione sociale alla titolarità di quote di natura patrimoniale.

La Legge Regionale elenca, anche se in modo non esaustivo, le finalità perseguite dalle associazioni di promozione sociale, che spaziano dalla promozione culturale,

sportiva e del turismo sociale all'attuazione dei principi di pace e solidarietà fra i popoli, dallo sviluppo della personalità umana alla difesa dei diritti dei consumatori, dalla tutela del patrimonio storico o ambientale alla difesa del principio della pari dignità sociale e di pari opportunità, lasciando ampia la casistica in quanto prevede una finalità definita in modo residuale che comunque miri al conseguimento di altri scopi di promozione sociale.

Par.3 - I requisiti statutari previsti dalla Legge.

Lo statuto deve contenere i seguenti requisiti espressamente stabiliti per legge (Legge 383/2000 e L.R. Emilia Romagna 34/2002):

- a) la sede legale e la denominazione;
- b) l'oggetto sociale;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette o differite;
- e) l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- f) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati con riferimento al principio del voto singolo, con la previsione dell'elettività delle cariche associative e l'effettività del rapporto associativo partecipativo democratico;
- g) i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi;
- h) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- i) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- l) l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione

zione, a fini di utilità sociale.

Ulteriori requisiti possono essere previsti per le associazioni che intendono ottenere ulteriori riconoscimenti.

E' il caso delle associazioni che promuovono attività sportiva dilettantistiche e che intendono accedere a tutte le agevolazioni riconosciute al settore. In questo caso le associazioni dovranno integrare i requisiti sopra indicati con quelli previsti dall'art.90 della Legge 289/2002, ossia specificare

1. nella denominazione le finalità sportive dilettantistiche;
2. la sede legale;
3. l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
4. l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
5. l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
6. le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali;
7. l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
8. le modalità di scioglimento dell'associazione;
9. l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni;

e con quanto previsto dalla Delibera del Consiglio Nazionale CONI 15.11.2004, ossia *“prevedere l'obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del CONI nonché agli statuti e ai regolamenti delle Federazioni sportive nazionali e delle discipline sportive associate o dell'ente di promozione sportiva cui la società o associazione intende affiliarsi”*.

Le associazioni di promozione sociale, per poter accedere alle agevolazioni fiscali proprie degli enti non commerciali di tipo associativo (tra cui l'irrilevanza fiscale dei corrispettivi specifici versati dai soci per partecipare alle attività organizzate dalla propria associazione nel rispetto delle relative finalità istituzionali) dovranno inoltre verificare che il proprio statuto presenti i requisiti di cui all'art.148, ottavo comma, del Testo Unico delle imposte sui redditi.

Entrando nello specifico, l'associazione dovrà essere alternativamente costituita nella forma di:

- a) atto pubblico,

- b) scrittura privata autenticata,

- c) scrittura privata registrata,

e dovrà conformare il proprio statuto alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti :

- 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; e' 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.

Par.4 - Requisiti statutari e indicazioni della Regione Emilia Romagna.

La Giunta della Regione Emilia Romagna ha modificato/integrato, con **Delibera n.978 del 30 giugno 2008**, il provvedimento che definisce le modalità per l'iscrizione, cancellazione e revisione nei registri delle associazioni di promozione sociale. Al suo interno ci sono interessanti indicazioni in merito ai criteri di lettura dei requisiti sta-

tutari previsti dalla normativa nazionale e regionale.

L'iscrizione in Registro delle sezioni locali di associazioni nazionali.

Le sezioni locali di associazioni nazionali non costituite né con atto notarile né con scrittura privata e non dotate di proprio statuto, dovranno inviare l'atto con cui l'organo competente dell'associazione nazionale di riferimento le ha costituite - o, in caso di impossibilità, attestazione dello stesso organo circa la loro esistenza - unitamente a copia dello statuto nazionale che ne preveda l'esistenza, l'autonomia e ne disciplini l'ordinamento e copia della scrittura privata con cui l'organo competente delle sezioni locali hanno adottato lo statuto nazionale come propria normativa interna.

Qualora dallo statuto nazionale non emerga espressamente e senza possibilità di dubbio l'autonomia delle sezioni locali, queste ultime debbono inviare dichiarazione dell'organo nazionale competente che attesti la loro autonomia nell'ambito dell'associazione nazionale.

Chi sono i potenziali soci di associazioni di promozione sociale.

Nella Delibera in esame viene specificato che tra i soci delle suddette associazioni possono esserci anche “*persone giuridiche pubbliche, esclusivamente in considerazione di particolari situazioni oggettivamente funzionali allo scopo istituzionale, in numero minoritario all'interno del corpo assembleare e senza detenere posizioni di direzione nell'ambito dell'associazione*”.

Gli organi delle associazioni di promozione sociale.

La Regione Emilia Romagna afferma la necessità che il numero degli aderenti alle associazioni iscrivibili non deve essere tale da creare coincidenza numerica tra la composizione dell'organo direttivo (*comitato esecutivo o direttivo, consiglio di amministrazione, ecc.*) e la composizione della base associativa (*assemblea*).

Se ciò si verificasse, verrebbero di fatto vanificate le esigenze di reciproco controllo nonché il principio di alterità degli organi, tenuto conto delle diverse e non sovrapponibili competenze che spettano all'uno o all'altro organo, tra cui, per l'assemblea, si ricorda in particolare, a titolo esemplificativo, il potere di nomina e revoca degli amministratori.

Le associazioni iscrivibili dovranno dunque avere una base associativa composta da un numero di aderenti sufficiente a garantire all'assemblea l'esercizio effettivo delle competenze specifiche, anche in riguardo ai poteri esercitabili nei confronti dell'organo direttivo.

Data la natura delle associazioni di promozione sociale non sono ammessi organi direttivi di tipo monocratico.

La democraticità dell'ordinamento interno.

La Delibera della Regione esplica il concetto di “*democraticità dell'ordinamento interno*” assumendo come parametro quanto prescritto dal codice civile per le associazioni dotate di personalità giuridica, affermandone l'automatica applicabilità.

La “*democraticità dell'ordinamento interno*” – infatti – può essere verificata anche in base ai parametri definiti dalle disposizioni di cui al titolo II, capo II del codice civile che, pur se dettate per le persone giuridiche, sono applicabili anche alle associazioni non riconosciute.

In ragione di tale fonte normativa vanno richiamati principalmente, in sintesi non esaustiva, i seguenti elementi caratterizzanti un ordinamento democratico:

- *remissione alla base associativa delle determinazioni di maggior rilievo per la vita dell'associazione: elezione degli amministratori, approvazione dei rendiconti, modifiche statutarie, scioglimento dell'associazione (da deliberarsi con il voto favorevole dei 3/4 dei soci), etc.;*

- *applicazione del principio maggioritario;*

- *parità di diritti e doveri tra i soci;*

- *assenza di condizioni ostative al pieno esercizio dei diritti spettanti agli aderenti;*

- *riconoscimento alla base associativa del diritto di ottenere la convocazione delle assemblee”.*

Cosa succede se si modifica lo statuto.

Per quanto concerne le modifiche statutarie vengono introdotte nuove disposizioni.

In primo luogo viene chiarito che ai fini dell'iscrizione in registro “*ogni variazione statutaria deve avvenire almeno con la semplice forma scritta. Ciò può valere anche qualora l'originario statuto sia stato redatto nella forma solenne, in quanto la funzione propria della forma (per la validità, per la prova, per la pubblicità, ecc.) non trova in questo caso un'obbligatorietà in alcuna disposizione di legge. Ogni variazione statutaria deve essere comunicata all'Ente iscrivente entro 15 giorni dalla sua formalizzazione*”. In passato era invece richiesto che la modifica fosse adottata con la medesima forma dell'atto originario.

In secondo luogo “*ogni variazione statutaria deve essere comunicata all'Ente iscrivente entro 15 giorni dalla sua formalizzazione*” mentre in passato era previsto che ciò avvenisse “*entro breve termine dalla sua formalizzazione*”.

Novità in materia di Registro.

La tenuta e la gestione del Registro regionale è demandata al Servizio regionale competente in materia di associazionismo di promozione sociale mentre prima la competenza era della Presidenza della Giunta Regionale, tramite "l'Assessorato alle politiche sociali. Immigrazione. Progetto giovani. Cooperazione internazionale. Servizio Pianificazione e Sviluppo dei Servizi Sociali e Socio-Sanitari".



Vincoli sono stati introdotti per qualificare un sodalizio come associazione a rilevanza regionale. Il sodalizio dovrà infatti possedere una "articolazione locale strutturata su base associativa".

"La ratio della legge sarebbe infatti vanificata se l'articolazione locale, risultasse in realtà solo una longa manus, un ufficio, una segreteria, un referente locale della "associazione madre".

L'articolazione locale per rispondere al principio di legge dovrà dunque consistere in vera e propria struttura associativa: avere un'assemblea ed un consiglio direttivo idonei a rappresentare al tempo stesso sia le esigenze territoriali peculiari di quella provincia, sia la volontà dell'intera associazione, di cui l'articolazione locale rimane parte.

Non può pertanto rispondere al dettato normativo una articolazione locale con un numero evidentemente esiguo di soci, anche in considerato che le associazioni a rilevanza regionale sono portatrici di interessi collettivi molto importanti, diffusi e compositi".

Par. 5 - L'iscrizione nel Registro.

La Legge n. 383/2000 prevede l'istituzione di un Registro nazionale e di Registri regionali e provinciali cui le associazioni devono necessariamente essere iscritte per assumere la qualifica di associazione di promozione sociale.

Le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale, in possesso dei requisiti, possono iscriversi al **Registro nazionale** qualora svolgano attività in almeno 5 Regioni e in almeno 20 Province, mentre ai Registri regionali e provinciali possono iscriversi le associazioni che svolgono attività rispettivamente in ambito regionale o provinciale.

L'iscrizione a cascata. Le associazioni nazionali possono iscriversi nel Registro nazionale sia le proprie articolazioni territoriali sia le associazioni ad essa affiliate (attraverso una procedura disciplinata dal regolamento del Registro nazionale stesso di cui al Decreto Ministeriale 14.11.2001,

n.471) facendo così acquisire a tali strutture territoriali la qualifica di associazione di promozione sociale, almeno per quanto attiene le agevolazioni e le specifiche previsioni dettate dalla norma nazionale.

Occorre però evidenziare come la Legge Regionale Emilia Romagna non preveda automatismi nell'iscrizione ai Registri regionale e provinciali di associazioni già iscritte al Registro nazionale (grazie alla procedura di iscrizione per così dire "allargata" della propria organizzazione nazionale di appartenenza). Questo si traduce nel fatto che **in Emilia Romagna le associazioni che già abbiano acquisito la qualifica di associazione di promozione sociale ai sensi della L.383/00 - attraverso l'iscrizione al Registro nazionale - devono comunque procedere alla richiesta di iscrizione al Registro**, ad esempio provinciale, per beneficiare delle agevolazioni previste a livello territoriale.

Da ciò consegue che le associazioni già iscritte nel Registro nazionale devono chiedere – ed ottenere – l'iscrizione nel Registro regionale o in quello provinciale per poter accedere alle agevolazioni connesse (es: bandi di finanziamento, utilizzo delle sedi...).

La **Legge regionale Emilia Romagna n. 34/02** istituisce i Registri delle associazioni di promozione sociale a **livello regionale e provinciale** disciplinandone le caratteristiche; prevede, inoltre, la facoltà che i Comuni possano implementare anche dei Registri comunali al fine di perseguire le finalità e i principi della norma stessa.

Nel **Registro regionale** saranno iscritte le associazioni a rilevanza regionale, intendendo tali le associazioni che operano in almeno cinque province del territorio regionale attraverso articolazioni locali strutturate su base associativa oppure organismi di collegamento e coordinamento di sole associazioni di promozione sociale, di cui almeno quindici iscritte in almeno cinque registri provinciali.

Nei **Registri provinciali** possono iscriversi invece le associazioni non aventi rilevanza regionale.

Le sola iscrizione invece nel **Registro comunale** permette unicamente di avere titolo ad usufruire di agevolazioni nei rapporti con il Comune (es: accedere a contributi erogati dal Comune o all'assegnazione di spazi e attrezzature comunali, stipulare con esso rapporti in convenzione oppure usufruire di eventuali riduzioni dei tributi locali) ma non determina l'acquisizione piena della qualifica di associazione di promozione sociale.

Infine, la Legge regionale stabilisce l'**incompatibilità dell'iscrizione al Registro delle associazioni di pro-**

mozione sociale con l'iscrizione al Registro delle organizzazioni di volontariato ai sensi della Legge regionale n. 37 del 2 settembre 1996.

Le modalità di funzionamento del Registro regionale (*iscrizione, cancellazione e revisione*) ed i criteri minimi di uniformità delle procedure per i registri provinciali e comunali sono state da ultimo definite con la delibera di Giunta della Regione Emilia Romagna n.978 del 30/06/2008.



Quanto ci vuole per iscriversi nel Registro?

L'Amministrazione ha 60 giorni per espletare la procedura di iscrizione nel registro fatta salva la sospensione dei termini per eventuali integrazioni alla documentazione. In Emilia Romagna non è stato recepito il principio del silenzio assenso per cui, decorsi inutilmente i sessanta giorni, la richiesta di iscrizione deve intendersi negata.

Contro i provvedimenti di diniego di iscrizione o di cancellazione dai Registri è ammesso sia il ricorso amministrativo che il ricorso giurisdizionale al Tribunale Amministrativo che deciderà con un procedimento celere in forma camerale.



FAC – SIMILI DELLA DOCUMENTAZIONE DA PRESENTARE PER L'ISCRIZIONE DELL'ASSOCIAZIONE NEL REGISTRO SONO PUBBLICATI SUL DI STATUTO È REPERIBILE SUL SITO DELLA PROVINCIA, NELLA SEZIONE DEDICATA ALL'

- 2) chiedere le seguenti informazioni: importo dei diritti di segreteria e codice dell'ufficio dove si registra l'atto;
- 3) con queste informazioni andare in banca/posta chiedere il Modello F23 e scrivere:
 - ◆ i dati dell'associazione (denominazione, sede legale, codice fiscale),
 - ◆ in UFFICIO O ENTE il codice comunicato dall'Ufficio,
 - ◆ nella causale inserire RP,
 - ◆ nella casella codice tributo indicare 109T e importo €168,00 (è l'imposta di registro),
 - ◆ nella casella della riga sotto indicare il codice tributo dei diritti di segreteria ed il relativo importo comunicati dall'Ufficio,
 - ◆ 4) tornare all'Agenzia delle Entrate, *Ufficio Registrazione Atti* per registrare lo statuto con i seguenti documenti
 - ◆ lo statuto (*in due copie originali, ossia con le firme in originale*) sul quale apporre 1 marca bollo (da €14,62) ogni 4 fogli in formato uso bollo,
 - ◆ il modello F23 da cui risulta il pagamento delle imposte,
 - ◆ il modello per la registrazione compilato.

Par.6 - I passaggi formali: apertura del codice fiscale e registrazione dell'atto costitutivo.

Le associazioni hanno bisogno di un **codice fiscale**, ossia di un codice identificativo che viene richiesto per stipulare contratti, accedere a bandi di finanziamento *etc...*

Per chiedere il codice fiscale, il presidente – o persona munita della relativa delega e di fotocopia del documento di identità del delegante – deve recarsi presso l'Ufficio delle Entrate (l'indirizzo degli Uffici è indicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate <http://www.agenziaentrate.it/> nella sezione UFFICI) e compilare il modulo di apertura di codice fiscale. L'operazione è gratuita.

L'associazione – per dare data certa all'atto costitutivo e per poter accedere alle agevolazioni fiscali previste per gli enti non commerciali di tipo associativo – deve provvedere alla **registrazione dell'atto costitutivo e statuto**.

Per farlo è necessario recarsi presso l'Ufficio delle Entrate territorialmente competente e

- 1) chiedere il Modulo per la registrazione dello statuto (reperibile presso l'Ufficio);

Cap.2 - La costituzione ed estinzione del rapporto associativo.

Par.1 – Il vincolo associativo.

L'atto costitutivo di una associazione è un contratto attraverso il quale le parti (ovvero i soci) si impegnano a perseguire insieme un interesse di natura extraeconomica. Si tratta, in particolare, di un contratto aperto in quanto ai contraenti originari possono, dopo il perfezionamento del vincolo associativo, aggiungersene nuovi senza che ciò implichi lo scioglimento del precedente rapporto contrattuale e la conclusione, tra i contraenti originari ed i nuovi, di un altro contratto. L'adesione successiva ha, giuridicamente, la medesima natura della partecipazione originaria: entrambe si perfezionano nel momento dell'incontro della dichiarazione di volontà dell'aderente e di quella dell'associazione.

Ciò significa che **deve emergere la volontà dell'aspirante socio di associarsi e quella dell'associazione di associarlo**: l'aspirante socio dovrebbe pertanto inoltrare domanda scritta di ammissione all'associazione sulla quale il competente organo associativo esprime il suo consenso o dissenso tramite apposita delibera (soluzione da preferire alla semplice emissione della tessera associativa, atto di per se stesso insufficiente a dimostrare la volontà delle parti). Ciò non toglie la piena validità di clausole statutarie che prevedano la formalizzazione della richiesta di ingresso attraverso la semplice richiesta verbale e la relativa accettazione sempre resa solo oralmente da parte dell'organo competente a deliberare in materia.

La traccia scritta della manifestazione di volontà di aderire al sodalizio e di ammettere l'aspirante socio assolvono però alla funzione di dimostrare la sussistenza del vincolo associativo anche nei confronti dei terzi, ivi comprese le pubbliche amministrazioni che intendessero operare una verifica circa l'effettiva natura associativa del sodalizio.

Organo competente a deliberare circa l'ammissione del socio è quello individuato nell'atto costitutivo o statuto associativo. Normalmente tale funzione viene rivestita dall'organo direttivo il quale può delegare ad ogni suo componente il compito di pronunciarsi sulle singole richieste di adesione, salvo che lo statuto non escluda espressamente tale delega.



Questa soluzione potrebbe agevolare il perfezionamento del vincolo associativo a fronte dei tempi necessari per la convocazione dell'organo direttivo. Si ricorda infatti che l'acquisizione della qualifica di socio si perfeziona esclusivamente nel momento in cui l'organo competente delibera in tal senso per cui, prima di tale delibera, ogni prestazione resa nei confronti dell'aspirante socio si intende come prestazione resa nei confronti di non socio.

Par.2 – Requisiti di ammissione ed esclusione dei soci.

L'atto costitutivo (o lo statuto) deve indicare, ai sensi dell'articolo 16 del codice civile, **le condizioni per l'ammissione degli associati**.

Detto requisito è altresì previsto per accedere alle agevolazioni fiscali riconosciute agli enti non commerciali di tipo associativo, nonché per iscriversi nell'albo delle associazioni di promozione sociale. Il vincolo associativo è infatti aperto a quanti presentino i requisiti richiesti nello statuto ed è al contempo chiuso per coloro i quali non siano in possesso di tali requisiti.

Il possesso dei requisiti non fa sorgere però in capo all'aspirante socio un diritto soggettivo ad essere ammesso al sodalizio, rimanendo l'atto di accoglimento della domanda espressione di autonomia contrattuale. Ne consegue che l'aspirante socio non potrà adire l'autorità giudiziaria per ottenere un provvedimento che disponga l'ingresso nel sodalizio.

Il provvedimento di rigetto e accoglimento della domanda di ammissione dovrebbero essere sempre motivati: in caso contrario l'organo potrebbe infatti decidere in base al mero arbitrio. La situazione dell'aspirante associato trova tutela solo ed esclusivamente in tale motivazione nei termini in cui la reiezione della domanda di ammissione presenti, all'interno dell'associazione, i caratteri di un provvedimento illegittimo ed esponga pertanto gli amministratori alle sanzioni che la legge - o lo statuto - prevede per il caso di violazione di tali doveri. Si ricorda infatti che i componenti l'organo direttivo

sono responsabili verso l'ente secondo le norme del mandato, in base a quanto statuito dall'articolo 18 del codice civile.

Può inoltre verificarsi che l'atto costitutivo e lo statuto stabiliscano che sulla reiezione della domanda di ammissione si pronunci l'assemblea o un apposito organo costituito all'interno dell'associazione (a titolo esemplificativo il collegio dei probiviri): i provvedimenti di quella o di questo rimangono però, di fronte all'interessato, atti di autonomia contrattuale insuscettibili di riesame giudiziario. In ultima analisi non resta altro, per il terzo "rifiutato", che appellarsi al disposto dell'art. 1337 del codice civile il quale dispone: *"Le parti nello svolgimento delle trattative e nella formazione del contratto devono comportarsi secondo buona fede"*.

Alla richiesta di ammissione dovrebbe seguire la comunicazione della sua accettazione che può trovare formalizzazione attraverso l'inserimento dei dati identificativi dell'interessato nel **libro soci** o nella conservazione della relativa delibera di ammissione come in entrambi gli strumenti.

Il libro soci, pur non essendo obbligatorio per gli enti di natura associativa, rappresenta un utile strumento gestionale: raccoglie i dati dei soci necessari per l'invio di ogni comunicazione, è richiesto per garantire la copertura assicurativa dei soci, può essere esibito a pubbliche amministrazioni come strumento per dimostrare l'esistenza del vincolo associativo.

L'articolo 24 del codice civile al 2° comma, applicabile anche alle associazioni non riconosciute, prevede il potere dell'associato di **recedere** dall'associazione, ossia di sciogliere unilateralmente il vincolo associativo *"se non ha assunto l'obbligo di farne parte per un tempo determinato"*, norma dettata a garanzia della libertà del singolo in virtù della tutela assicurata in base al c.d. principio superiore della "libertà di associazione".

Ne consegue che sarà nulla la clausola statutaria che escluda il diritto di recesso o che lo renda troppo difficoltoso ed è altresì nullo il patto con cui il singolo si impegna a rimanere nell'associazione a tempo indefinito.

La dichiarazione di recesso è un negozio unilaterale reattivo ovvero atto che acquista efficacia nel momento in cui ne viene a conoscenza il destinatario - *ossia i componenti il Consiglio Direttivo o altro organo deputato* - nelle modalità prescritte dallo statuto.

Al diritto di recesso dell'associato corrisponde il **potere di esclusione** del singolo dall'associazione.

Lo statuto deve indicare le cause di esclusione dall'associazione che si fondano su inadempienze delle obbligazioni assunte aderendo al sodalizio. Tali inadempienze non sono necessariamente elusione dei contributi o inosservanza di obblighi statutari, ma vanno ricercate anche nel disatteso *"dovere di collaborazione"* degli associati nel perseguimento delle finalità istituzionali del sodalizio.

La giurisprudenza ha ritenuto che costituisca motivo legittimante l'esclusione del singolo, l'esercitare opera di diffamazione nei confronti dell'associazione e degli organi direttivi.

Utilizzare la **morosità del socio** come causa di esclusione automatica dall'associazione può costituire a volte un necessario strumento per la gestione del sodalizio.

In mancanza di detta clausola, stante la natura a tempo indeterminato del rapporto associativo, si crea spesso la circostanza che i sodalizi presentino una base associativa molto superiore rispetto a quella reale. Appaiono evidenti le difficoltà gestionali connesse: quorum costitutivi delle assemblee difficilmente raggiungibili ed alti costi per l'invio delle comunicazioni ai soci solo virtualmente tali.

Contro la deliberazione di esclusione assembleare, l'associato escluso può ricorrere all'autorità giudiziaria e chiedere al giudice l'annullamento della delibera di esclusione e il risarcimento del danno che egli provi avere subito a causa dell'illegittimo provvedimento.

L'atto costitutivo non può vietare il ricorso all'autorità giudiziaria ed è nulla ogni preventiva rinuncia dell'associato in tal senso; ciò non contrasta con la previsione di una clausola compromissoria e di un arbitrato libero, ossia del conferimento della controversia ad un organo di giustizia interno il cui provvedimento rimane in ogni caso impugnabile davanti al giudice ordinario.

Par.1 - Il libro soci ed il libro verbali.

Il codice civile non prescrive in capo alle associazioni di tenere determinati libri o registri ma la relativa tenuta può considerarsi necessaria per assolvere all'obbligo di garantire "idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti", richiesti dal legislatore fiscale per accedere alle agevolazioni degli enti non commerciali di tipo associativo (ex art.148, comma 8 lett. e del Testo Unico delle imposte sui redditi).

Il libro soci ed il registro dei verbali delle associazioni non sono soggetti a vidimazione.

L'istituto di assicurazione con cui è stata eventualmente stipulata una polizza per tutelare i soci nello svolgimento dell'attività, può chiedere però che il nominativo dei beneficiari risulti da un registro vidimato. A tal fine si consiglia pertanto di verificare quanto previsto dal relativo contratto.

La tenuta di tali libri può inoltre essere necessaria in diversi contesti, in quanto:

a) **l'attuazione della delibera può essere subordinata alla esibizione del relativo verbale.** A titolo esemplificativo l'Istituto bancario può chiedere la delibera con la quale il consiglio direttivo esprime la volontà di aprire un conto corrente intestato al sodalizio o la fondazione bancaria può subordinare la concessione di un contributo all'acquisizione della delibera di approvazione del bilancio relativo all'esercizio precedente;

b) **le Pubbliche Amministrazioni possono fare richiesta di esibizione dei verbali.** È il caso dell'Amministrazione preposta a gestire albi associativi la quale deve verificare periodicamente l'attività del sodalizio o il caso dell'Amministrazione finanziaria quando sia necessario operare la variazione dei dati del sodalizio;

c) **in caso di verifica fiscale il libro soci è necessario per dimostrare che le prestazioni di servizi sono effettuate nei confronti dei soci;**

d) **per tutelarsi da eventuali azioni risarcitorie.** Come si vedrà in seguito, nelle associazioni prive di personalità giuridica risponde delle obbligazioni la persona che ha agito in nome e per conto dell'associazione a prescindere dal ruolo rivestito al suo interno. Nel caso in cui un socio assume delle obbligazioni verso terzi ne risponderà pertanto personalmente ma potrà chiedere ai restanti soci (o al consiglio direttivo se è stato questo ad attribuirgli l'incarico) il rimborso di quanto versato. L'esercizio di questa tutela (c.d. azione di regresso) è facilitata nel momento in cui il socio può provare – attraverso il verbale - di aver agito in nome e per conto dell'associazione.

Cap. 4 - Profili di responsabilità civile in ambito associativo

Par.1 - Premesse.

La gestione di una associazione comporta il rispetto di vincoli derivanti dalle regole di cui il sodalizio stesso si dota attraverso l'approvazione del proprio statuto e regolamento, delle norme previste dagli Enti cui il sodalizio può affiliarsi nonché dalle norme espresse dal nostro ordinamento.

Obiettivo della presente trattazione è fornire alcuni chiarimenti in merito alla responsabilità delle associazioni, con particolare riferimento alla responsabilità civile di natura extracontrattuale.

Par.2 – Un breve cenno alla responsabilità penale.

L'**illecito penale** si configura quando l'ordinamento qualifica la violazione di una legge come reato e non può essere punito quando si dimostra che l'azione o l'omissione che lo hanno causato sono state compiute con il consenso dell'avente diritto o nell'esercizio di un diritto o per legittima difesa o nel caso di necessità.

La responsabilità penale è sempre personale anche se è stato introdotta (DLgs 231/2001) una figura ibrida di responsabilità, ossia **la responsabilità delle associazioni derivante dal compimento di determinati reati dei propri dirigenti**.

Quando i dirigenti di una associazione commettono reati di corruzione, concussione e frode nell'interesse dell'associazione, l'associazione **può** infatti incorrere in responsabilità amministrativa con sanzioni che vanno dall'interdizione all'esercizio dell'attività alla perdita di contratti con la pubblica amministrazione e delle agevolazioni.

L'ente è responsabile per i reati commessi nel suo interesse o a suo vantaggio da:

- a) persone che rivestono funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione dell'ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale nonché da persone che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dello stesso;
- b) persone sottoposte alla direzione o alla vigilanza di uno dei soggetti di cui alla lettera a).

L'associazione non è pertanto responsabile quando le persone sopra indicate agiscono nell'interesse esclusivo proprio o di terzi.

A titolo meramente esemplificativo, l'**indebita percezione di contributi pubblici** può tradursi in capo all'associazione nell'applicazione di una sanzione pecuniaria di importo non superiore al valore di 500 quote (*la normativa è costruita sulla responsabilità delle società dove tale valore economico può avere*

un particolare significato), ma soprattutto nell'applicazione di misure interdittive quali l'interdizione dall'esercizio dell'attività; la sospensione o revoca di autorizzazioni, il divieto di contrattare con la P.A.; l'esclusione da agevolazioni/finanziamenti e la revoca di quelli già concessi.

L'**omicidio colposo** derivante da violazione della normativa in materia di **sicurezza sul lavoro** comporta invece l'applicazione della sanzione pecuniaria in misura pari a 1.000 quote oltre alle misure interdittive sopra evidenziate per una durata non inferiore a tre mesi e non superiore ad un anno.

Per potersi liberare da questa forma di responsabilità l'associazione dovrà dimostrare (*ex art.6 D.Lgs 231/2001*):

1. di aver adottato modelli di organizzazione e gestione idonei a prevenire quel tipo di reati;
2. di aver attribuito il potere di controllo sulla sua applicazione ad un organismo dotato di autonomi poteri d'iniziativa e di controllo e non vi sia stata omessa o insufficiente vigilanza;
3. che le persone che hanno commesso il reato lo abbiano fatto eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione.

Par.3 – Quali forme di responsabilità civile.

L'associazione, ai sensi dell'art.1173 del codice civile, può essere chiamata a rispondere per una responsabilità derivante da:

- ◆ un contratto (*e' il caso dell'associazione che decide di acquistare del materiale ed ottiene dal venditore un pagamento dilazionato: allo scadere del termine previsto non versa quanto contrattualmente dovuto diventando inadempiente*);
- ◆ un fatto illecito;
- ◆ ogni altro atto o fatto idoneo a produrre obbligazioni in conformità all'ordinamento giuridico.

La **responsabilità contrattuale** deriva dall'inadempimento di una obbligazione mentre la responsabilità extracontrattuale (anche detta responsabilità aquiliana) scaturisce dal compimento di un fatto illecito, ovvero "*qualunque fatto doloso o colposo che cagiona ad altri un danno ingiusto*" (come statuisce l'art.2043 del codice civile).

Perché si possa qualificare un determinato comportamento (attivo o passivo) come fatto illecito, è necessario che si verifichino i seguenti presupposti:

- ◆ il fatto deve essere prodotto da un comportamento commissivo (attivo) od omissivo (un non fare) quando il soggetto aveva l'obbligo giuridico di evitarlo;
- ◆ il danno prodotto deve essere ingiusto: con ciò si intende che si è lesa un interesse altrui meritevole di protezione secondo l'ordinamento giuridico. Ovviamente non esiste

una elencazione di tutti gli interessi meritevoli di protezione: si tratta di un principio generale che viene valutato dal giudice in relazione al caso concreto. Ulteriore presupposto risiede nella circostanza che il danno non sia stato prodotto nell'esercizio di un diritto, nel qual caso non si può configurare alcuna responsabilità. Il danno non può essere infine qualificato come ingiusto quando il comportamento sia stato posto in essere per legittima difesa o per stato di necessità;

In merito è necessario preliminarmente operare una distinzione tra associazioni riconosciute ed associazioni non riconosciute.

- ◆ deve esserci - tra il fatto ed il danno - un rapporto di causa effetto per cui si possa dire che il primo ha cagionato il secondo che si pone come conseguenza immediata e diretta del fatto;
- ◆ il comportamento deve essere posto in essere con
 - a. dolo, ossia con la volontà consapevolmente rivolta a perseguire uno scopo ingiusto o danno, e/o
 - b. colpa, ossia con un comportamento antigiuridico che produce un evento dannoso non voluto, anche se previsto, per inosservanza di leggi, regolamenti, ordini e discipline oppure consistente in una condotta negligente (*qual è la mancanza di attenzione e di sollecitudine*), imprudente (*ovvero una condotta avventata*) ed imperita (*per mancanza di abilità e di preparazione specifica*).

Di norma l'obbligo di risarcire il danno incombe su chi ha commesso il fatto ma, a questa regola generale, sono poste una serie di eccezioni che riguardano anche le associazioni (la c.d. responsabilità indiretta):

- ◆ la responsabilità dei padroni e dei committenti. Come si vedrà in seguito l'associazione può essere chiamata a rispondere per il fatto illecito posto in essere dal proprio collaboratore;
- ◆ la responsabilità dei sorveglianti di incapaci. L'associazione che, per esempio, svolge attività con ragazzi affetti da handicap psichici dovrà organizzarsi per evitare che i propri soci compiano fatti illeciti perché in questi casi ne risponde chi è tenuto alla relativa sorveglianza (ex art.2046 cod. civ.);
- ◆ la responsabilità degli istruttori per i fatti illeciti commessi dagli allievi.

Per principio generale, infine, l'illecito deve presentare l'elemento soggettivo del dolo e/o della colpa: il codice civile prevede però delle ipotesi di responsabilità oggettiva che possono riguardare anche le associazioni, quali, a titolo esemplificativo, la responsabilità da cose in custodia.

Di fronte all'attribuzione di responsabilità il primo quesito che emerge è **chi può essere chiamato a rispondere all'interno dell'associazione**.

Sono associazioni riconosciute quei sodalizi che abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica ai sensi del DPR 10 febbraio 2000 n°361.

L'associazione deve inoltrare la domanda per il riconoscimento **alla Prefettura** nella cui Provincia è stabilita la sede dell'Ente, quando svolge attività rientranti in settori le cui competenze normative appartengono allo Stato oppure quando le attività siano esercitate in più Regioni.

La **domanda** deve essere inoltrata invece alla Regione (*Direzione Generale Affari Istituzionali e Legislativi della Giunta Regionale - Servizio Innovazione e semplificazione amministrativa, Viale Aldo Moro 52, 40127, Bologna*) quando l'attività rientri in settori di competenza dell'Ente territoriale e sia esercitata nell'ambito della sola Regione.

Il provvedimento è un **atto concessorio** che interviene dopo un esame finalizzato a verificare in modo particolare **se lo scopo statutario è possibile e lecito e se il patrimonio è adeguato** alla realizzazione dello scopo.

Il procedimento trova disciplina nella Legge Regionale 13 novembre 2001, n°37, recante “*Norme per l'esercizio delle funzioni amministrative concernenti le persone giuridiche private ai sensi dell'art.14 del DPR 24 luglio 1977 n°616. Abrogazione della Legge Regionale 23 novembre 1987, n° 35*”.

L'istanza di riconoscimento deve essere presentata in marca da bollo (*fatte salve i casi di esenzione*) e deve essere sottoscritta dal legale rappresentante dell'Ente o dal Notaio rogante per conto dell'Ente.

La Regione Emilia Romagna prevede che all'istanza sia allegata la seguente documentazione:

1) una copia autentica di **atto costitutivo e statuto** redatto per atto pubblico, più due copie semplici, se l'atto costitutivo originario dell'Ente è in forma di scrittura privata registrata è sufficiente una copia autenticata dal Legale Rappresentante;

2) una **copia dello statuto in versione informatica** (file di Word possibilmente in versione Pdf);

3) una **relazione illustrativa in duplice copia dell'attività svolta** dall'Ente o, se di nuova costituzione, su quella che svolgerà, debitamente sottoscritta dal legale rappresentante;

4) una **relazione sulla situazione patrimoniale e finanziaria, in duplice copia**, sottoscritta dal legale rappresentante, consistente nella descrizione degli elementi costitutivi del patrimonio iniziale dell'Ente o fondo di dotazione dell'Ente (*mobili ed immobili*) e dei mezzi finanziari coi quali si intende provvedere in relazione a spese ed eventuali investimenti (*conferimenti di soci, eventuali proventi da attività commerciali secondarie dell'Ente, contributi, lasciti, donazioni e quant'altro*). La relazione deve essere corredata da documentazione idonea a dimostrare l'esistenza del patrimonio iniziale che sia adeguato in relazione al perseguimento delle finalità istituzionali ed ai fini della garanzia patrimoniale

verso i terzi.

Nonostante la Legge nulla dica in merito alla fissazione di un patrimonio minimo di cui dovrebbe essere in possesso l'ente richiedente la personalità giuridica, la Regione ha adottato la prassi di chiedere la sussistenza di un Fondo patrimoniale (*liquido*) di dotazione iniziale di importo non inferiore ad € 20.000,00 per quanto concerne le Associazioni e di € 30.000,00 per le Fondazioni, non venendo considerato in tale ambito il valore economico di immobili o di beni strumentali (*attrezzature, arredi, beni museali ed artistici*) soggetti a valutazione autonoma.

Si richiede inoltre che una parte corrispondente almeno alla metà dell'importo del fondo patrimoniale sopra indicato sia espressamente destinato a costituire un “**fondo patrimoniale di garanzia**”, vincolato al fine di fornire la necessaria garanzia patrimoniale verso i terzi.

Il suddetto fondo di garanzia, dovrà essere previsto nello stato patrimoniale del bilancio con apposita menzione e dovrà essere istituito, con apposita deliberazione dell'organo decisionale dell'Ente che ne precisi l'importo e ne dichiari l'indisponibilità per esigenze gestionali.

Per quanto concerne la dimostrazione dell'esistenza, al momento del riconoscimento giuridico, delle risorse patrimoniali e dei mezzi finanziari idonei al raggiungimento delle finalità sociali e istituzionali, si potranno produrre certificazioni o dichiarazioni bancarie (*apertura di deposito bancario intestato all'Ente, di deposito titoli etc.*) o, ancora, dichiarazioni attestanti l'erogazione da parte di privati o di enti di sovvenzioni, contributi, donazioni e atti di liberalità o atte ad assumere l'impegno in un tempo determinato.

Il valore dei beni immobili deve essere attestato da perizia giurata o da relazione di stima effettuata da un professionista.

5) **Copia dell'ultimo bilancio preventivo e del conto consuntivo approvato**, o, in caso di Ente neocostituito, prospetto contenente una previsione finanziaria di massima relativa ai primi tre anni di attività prevista o almeno al primo anno;

6) Un **elenco dei componenti il Consiglio d'Amministrazione dell'Ente** (o dell'organo amministrativo dell'Ente comunque sia denominato), con l'indicazione delle cariche rispettivamente ricoperte e dei poteri di firma eventualmente attribuiti, corredato dai codici fiscali di tutti gli amministratori; (*i nominativi degli amministratori, se gli stessi non sono ancora stati nominati al momento della presentazione dell'istanza di riconoscimento, possono essere comunicati anche immediatamente dopo l'avvenuto riconosci-*

mento della personalità giuridica dell'Ente);

7) **Indicazione di un referente** al quale fare riferimento per le comunicazioni inerenti il procedimento amministrativo e relativo recapito telefonico o di posta elettronica;

8) **Indicazione dell'indirizzo di E.Mail riferito alla persona giuridica.**

Il procedimento di riconoscimento della personalità giuridica dell'Ente viene avviato con la data di ricevimento dell'istanza e **si conclude entro 45 gg. da tale data**, con determinazione del Direttore Generale Affari Istituzionali e Legislativi, salvo i tempi necessari per chiedere ed acquisire documentazione integrativa, che producono la sospensione provvisoria del procedimento.

Il citato atto di riconoscimento e di iscrizione dell'Ente nel Registro Regionale delle persone giuridiche private, viene inviato in copia conforme all'originale, mediante posta raccomandata, alla sede legale dell'Ente.

In caso di mancata iscrizione l'associazione è tenuta a mettere in mora la Pubblica Amministrazione instaurando, se necessario, un giudizio di ottemperanza. Qualora invece la Prefettura (o la Regione) ravvisi motivi per i quali non risulti possibile concedere la personalità giuridica, ovvero ritenga necessaria una integrazione della documentazione, ne dà comunicazione agli interessati entro il termine di 180 giorni

e se nel termine dei successivi trenta giorni il Prefetto (o la Regione) non provvede alla iscrizione, la domanda si intende negata (**c.d. silenzio diniego**).

L'acquisizione della personalità giuridica è condizione per avere la piena capacità giuridica di agire nonché la completa autonomia patrimoniale e di personalità dell'associazione. Con "**autonomia patrimoniale perfetta**" si intende che il sodalizio acquisisce lo status di soggetto autonomo di diritto, distinto pertanto dai singoli associati, con una denominazione ed un suo patrimonio con il quale rispondere dei propri debiti e delle obbligazioni assunte.

Da ciò discende che nelle associazioni dotate di personalità giuridica delle obbligazioni risponde l'associazione con il proprio patrimonio.

Par. 4 - La responsabilità nelle associazioni non riconosciute.

Diverso discorso vale per le associazioni non riconosciute per le quali troverà applicazione l'articolo 38 del codice civile ai sensi del quale *"per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i propri diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione"*.

La responsabilità di coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta ha pertanto carattere accessorio, ma non sussidiario, rispetto alla responsabilità primaria dell'associazione stessa qualificandosi come una forma di garanzia *ex lege* assimilabile alla fideiussione. Da ciò deriva che il terzo creditore potrà chiedere direttamente a chi ha agito in nome e per conto dell'associazione il pagamento del dovuto, senza dover preventivamente escutere il fondo comune.

Una disposizione agevolativa (art.6 L.383/2000) è prevista per i sodalizi che abbiano ottenuto l'iscrizione presso l'albo delle associazioni di promozione sociale. Per tali associazioni è infatti prevista la **preliminare escussione del credito sul patrimonio dell'associazione**, diventando possibile agi-

re nei confronti di quanti abbiano assunto l'obbligazione in nome e per conto dell'associazione solo nell'ipotesi in cui il patrimonio associativo risulti insufficiente a soddisfare il credito.

L'associazione per quanto non dotata di autonomia giuridica costituisce un soggetto autonomo dai singoli associati per cui il terzo creditore non potrà agire nei confronti dei soci in quanto tali ma troverà soddisfazione del proprio credito attraverso il patrimonio (fondo comune) dell'associazione.

L'autonomia giuridica del patrimonio dell'associazione non riconosciuta rispetto al patrimonio dei singoli soci è assoluta: i creditori dei singoli soci non potranno agire sul fondo comune così come i creditori dell'associazione non potranno agire sul patrimonio dei singoli soci in quanto tali.

In virtù del fatto che non è previsto per le associazioni non riconosciute un accertamento in relazione alla consistenza del fondo comune, il legislatore ha dovuto rafforzare la tutela del terzo estendendo la responsabilità ai soggetti con cui ha posto in essere il rapporto contrattuale e che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Esaminiamo qui di seguito le diverse forme di responsabilità extracontrattuale che possono interessare le associazioni.

Par.5 – La responsabilità extracontrattuale.

1) Attività con minori e responsabilità dell'insegnante

Se l'associazione organizza attività con minori può incorrere in una particolare forma di responsabilità, equiparabile a quella prevista in capo agli insegnanti nelle scuole.

Ai sensi dell'art.2048 del codice civile *"i precettori e coloro che insegnano un mestiere o un'arte sono responsabili del danno cagionato dal fatto illecito dei loro allievi e apprendisti nel tempo in cui sono sotto la loro vigilanza. Le persone indicate dai commi precedenti sono liberate da responsabilità soltanto se provano di non aver potuto impedire il fatto"*.

La disposizione in esame impone a chi svolge attività di insegnamento di vigilare i propri allievi affinché questi non rechino danni a terzi e questa attività di controllo si estrinseca non solo nell'attività di mera vigilanza ma anche nell'impartire una giusta preparazione tecnica e nel predisporre misure organizzative idonee a mantenere la disciplina fra gli allievi.

E' importante sottolineare che si tratta di responsabilità concorrente con quella dell'allunno ed eventualmente dei genitori quando sia accertata a loro carico una educazione inadeguata del minore alla vita di relazione. Ciò significa che saranno chiamati a risponderne sia i genitori che l'insegnante per l'omessa vigilanza: ciascuno sarà chiamato a risarcire il danno in ragione della gravità della rispettiva colpa (secondo i criteri fissati dall'art.2055 cod.civ.) e nessuno potrà addossarla integralmente all'altro.

Gli insegnanti sono liberati da responsabilità soltanto se riescono a provare di non aver potuto evitare il fatto. La responsabilità civile è fondata sulla cd. culpa in vigilando, consistente nella colposa inosservanza dell'obbligo di sorveglianza adeguata alle circostanze o nell'imperizia dimostrata nello svolgimento dell'attività disciplinare e di controllo. In realtà la nozione adottata in concreto dalla giurisprudenza risulta essere più ampia richiedendo, ai fini liberatori, la prova positiva di aver posto in essere tutte le misure possibili per prevenirlo.

2) La responsabilità indiretta dell'associazione.

Quando un socio od un terzo subiscono un danno conseguente al comportamento doloso o colposo di un collaboratore dell'associazione può essere riconosciuta, in capo all'associazione medesima, una responsabilità solidale ai sensi dell'art.2049 del codice civile.

La norma in esame prevede, infatti, che *"i padroni e i committenti sono responsabili per i danni arrecati dal fatto illecito dei loro domestici nell'esercizio delle incombenze a cui sono adibiti"*.

Detta responsabilità indiretta si configura in presenza dei seguenti presupposti:

- ◆ **deve sussistere un rapporto di occasionalità tra le incombenze assegnate ai collaboratori ed il loro illecito:** ciò significa che l'illecito deve essere posto in essere nello svolgimento dell'attività che costituisce oggetto del rapporto con l'ente. Ci si interroga sulla possibilità di riconoscere la responsabilità indiretta quando il comportamento del collaboratore sia stato doloso: secondo alcuni autori tale circostanza farebbe venir meno il rapporto di occasionalità ma esiste un orientamento giurisprudenziale (attualmente prevalente) che la ritiene sussistente anche *"in presenza di una condotta dolosa del dipendente, che abbia deviato dalle mansioni o istruzioni assegnate"*;
- ◆ **deve sussistere un rapporto di preposizione tra l'associazione ed il collaboratore.** Detto rapporto sussiste nell'ipotesi di lavoro subordinato ma anche nel caso di lavoro autonomo quando, però, il collaboratore sia mero esecutore di un incarico affidato dal committente. Tale presupposto sembrerebbe richiedere l'instaurazione di un rapporto di lavoro tra l'ente e colui che pone in essere la condotta illecita ma parte della giurisprudenza ritiene sussistente detta responsabilità anche quando non ci sia un rapporto contrattuale ma un semplice rapporto di fatto che leghi i due soggetti, purché l'adempimento dell'incarico abbia reso possibile, o comunque abbia costituito occasione per la produzione del danno, e purché ci sia una forma di controllo da parte di chi viene assimilato al datore di lavoro senza che rilevi la natura o la qualifica del rapporto effettivamente intercorrente tra il sodalizio ed il collaboratore.

Tutto ciò premesso, l'associazione potrà essere chiamata a rispondere nell'ipotesi in cui qualcuno subisca un danno conseguente al comportamento negligente (o anche doloso) dell'operatore in solido con lo stesso.

La responsabilità prevista dall'art.2049 del cod. civ. ha carattere di responsabilità oggettiva. Ciò significa che il sodalizio è gravato dall'obbligo di risarcire il danno in virtù della circostanza che un proprio collaboratore ha posto in essere una condotta dannosa in costanza ed in occasione del rapporto di collaborazione. Il sodalizio - risarcito il danno - ha però la possibilità di esercitare azione di regresso nei confronti del collaboratore. Ciò significa che potrà richiedere a questi la restituzione - anche integrale - di quanto versato.

Il sodalizio potrà infine **liberarsi dalla responsabilità** derivante dall'illecito posto in essere dal proprio collaboratore solo dimostrando l'inesistenza dei presupposti di applicazione dell'art.2049 del codice civi-

le. Sarà pertanto onere dell'associazione provare che il vincolo tra il sodalizio e l'agente non abbia costituito occasione per la produzione dell'evento dannoso e che il fatto sia stata espressione dell'autonomia privata dell'agente.

3) La responsabilità per cose in custodia.

La responsabilità per le cose in custodia è definita dagli articoli 1783 e seguenti del codice civile.

Ai sensi della citata norma *"gli albergatori sono responsabili di ogni deterioramento, distruzione o sottrazione delle cose portate dal cliente in albergo"* e questa responsabilità grava, ai sensi dell'art.1786, anche sugli *"imprenditori di case di cura, stabilimenti di pubblici spettacoli, stabilimenti balneari, pensioni, trattorie, carrozze letto e simili"*.

Poiché la norma non cita espressamente le associazioni è necessario verificare se queste possano essere fatte rientrare nella locuzione *"esercizi simili"*.

La norma nasce dalla necessità di tutelare chi, durante la permanenza in determinati locali, si trova nell'impossibilità pratica di provvedere direttamente alla custodia delle cose che non possono essere tenute con sé in considerazione della natura dell'attività svolta.

Tale disposizione potrebbe trovare applicazione nelle associazioni quando – per lo svolgimento delle attività – è necessario liberarsi per esempio dei propri indumenti (es: per lo svolgimento di attività di nuoto).

Sulla possibilità di applicare tale disposizione alle associazioni senza scopo di lucro non c'è però uniformità di orientamento: una parte della giurisprudenza la riconosce mentre parte della dottrina – facendo leva sull'impossibilità di qualificare come imprese le associazioni non lucrative – ne esclude l'applicazione.

Per quanto concerne la **quantificazione del risarcimento** le disposizioni del codice civile - costruite sulla fattispecie della custodia in albergo - distinguono due situazioni:

- ◆ l'interessato ha affidato in custodia il bene,
- ◆ l'interessato porta le proprie cose nel locale ma non le consegna all'imprenditore.

Nel primo caso l'imprenditore risponde illimitatamente della perdita della cosa, nel secondo caso la responsabilità non potrà mai superare - al massimo - l'equivalente di cento volte il prezzo della locazione dell'alloggio per giornata.

In questa seconda ipotesi sarà chi ha subito la perdita che dovrà provare la sua qualità di cliente, l'introduzione della cosa nei locali, il deterioramento, distruzione o sottrazione della cosa con il conseguente danno.

Di norma nell'ambito di una associazione non è previsto alloggio e quindi sarà necessario applicare un parametro diverso che si fonderà, analogamente a quanto concepito per la prestazione alberghiera, sul corrispettivo versato per

accedere al centro ricreativo o sportivo, salvo che non sia il giudice ad effettuare l'equo apprezzamento.

L'associazione non risponde in ogni caso in relazione a qualsiasi bene ma – secondo l'orientamento espresso dalla giurisprudenza – **esclusivamente in relazione a quelle cose delle quali il cliente è costretto a liberarsi per poter godere del servizio restando invece sotto la sua diretta vigilanza - e quindi responsabilità - quelle cose di cui non si è dovuto liberare in quanto non rappresentano un intralcio per il godimento della prestazione.**

Il sodalizio si libererà dalla responsabilità per cose in custodia – ai sensi dell'articolo 1785 del codice civile - qualora dimostri che il deterioramento, la distruzione, la sottrazione siano imputabili al cliente, alle persone che l'accompagnano o che sono al suo servizio o che gli rendono visita, a forza maggiore o ancora alla natura delle cose.

La disposizione in esame non richiede la colpa grave del cliente essendo sufficiente la colpa lieve, e la *"forza maggiore"* risulta una ipotesi di esclusione da responsabilità amplia configurandosi ogni qual volta si verifichi un evento insuperabile ed imprevedibile.

4) Il danno da cose in custodia.

Diversa dalla responsabilità per le cose in custodia è quella derivante da un danno da cose in custodia, disciplinata dall'art.2051 del codice civile, ai sensi del quale *"ciascuno è responsabile del danno cagionato dalle cose che ha in custodia, salvo che provi il caso fortuito"*.

In questo caso non ci troviamo di fronte ad una responsabilità contrattuale ma extracontrattuale, derivante dal danno prodotto da una cosa quando *"esiste una relazione tra la cosa ed il soggetto tale per cui si possa ritenere che a quest'ultimo incomba un dovere di controllo sulla stessa"*.

La responsabilità nasce in presenza dei seguenti presupposti:

- ◆ il danno si deve verificare nell'ambito del dinamismo connaturato alla cosa o nello sviluppo di un agente dannoso sorto nella cosa;
- ◆ deve sussistere un potere fisico di un soggetto sulla cosa, al quale potere fisico inerisce il dovere di custodire la cosa stessa, cioè di vigilarla e mantenerne il controllo, in modo da impedire che produca danni a terzi.

Una volta dimostrata la presenza di questi presupposti, incombe su chi ha l'onere di custodire il bene una forma di responsabilità oggettiva.

Sulla natura del bene suscettibile di provocare il

danno non c'è purtroppo uniformità di interpretazione. C'è chi sostiene infatti che il bene deve avere una intrinseca attitudine a produrre danni mentre altri autori non attribuiscono valore alla distinzione tra cose pericolose e non pericolose. In ogni caso il danno deve essere causato dal dinamismo connaturato alla cosa o all'insorgere in essa di un evento dannoso perché non si configura questo tipo di responsabilità quando derivi dall'utilizzo della cosa da parte del custode né, tantomeno, quando derivi da un suo comportamento doloso o colposo (in questi casi troverà applicazione l'art.2043 cod.civ.).

Appare invece pacifico che la **responsabilità si configuri in capo ai soggetti che - a qualunque titolo - abbiano la disponibilità di un bene:** ciò al fine di garantire che gli stessi si assicurino che la cosa non provochi danni a terzi. La responsabilità nasce in ragione della mera situazione del soggetto rispetto alla cosa.

Tale responsabilità grava pertanto anche sulle associazioni che detengano la disponibilità di un bene senza esserne proprietarie.

A titolo esemplificativo può essere chiamata a rispondere l'associazione del danno provocato dalla caduta di un ramo di un albero piantato nel giardino della propria sede anche se l'immobile sia stato dato in locazione dal Comune proprietario.

In merito alla posizione (rectius tipo di responsabilità) dei due soggetti - Comune proprietario e associazione locatario - esistono purtroppo contrastanti soluzioni giurisprudenziali ma di fronte al caso concreto - così come descritto - la Corte di Cassazione ha ritenuto responsabile ex art.2051 l'associazione - e non il Comune - in virtù del fatto che *"la locazione (...) determina il passaggio al conduttore, che è costituito detentore, della custodia dell'immobile locato e delle pertinenze. Come si è detto, la responsabilità ex art.2051 postula, infatti, una relazione materiale di disponibilità di fatto, oltretutto giuridica, tra il custode e la cosa, relazione che determina, a carico di chi ha il potere fisico sulla stessa, l'onere di impedire che da essa possa derivare pregiudizio a terzi. L'albero di salice non era nella disponibilità fisica del proprietario da più di sei anni. Competeva al conduttore custodirla in maniera che non provocasse danni a terzi"*.

È opportuno infine sottolineare come l'onere di custodia non varia in relazione alla natura del bene. In riferimento agli impianti sportivi si è espressa la Cassazione nell'affermare che *"è giuridicamente irrilevante la affermata modestia dell'impianto, poiché l'obbligo di custodia o sussiste o non sussiste, non potendosi interpretare la norma nel senso che l'obbligo si affievolisce, fino ad annullarsi, in rapporto alle caratteristiche intrinseche della cosa"*.

Ciò significa che l'onere di mantenere in buono stato una struttura prescinde dalla sua dimensione.

Quando il soggetto leso dimostra il danno e la relazione

tra il danno e la cosa in custodia sorge, in capo al custode, una responsabilità oggettiva. In particolare il custode potrà liberarsi da responsabilità (quindi non pagare) quando dimostrerà il caso fortuito ovvero *"un fatto imprevisto ed imprevedibile, fuori dalle facoltà di conoscenza e controllo dell'uomo comprensivo anche della forza maggiore"*. Se, per esempio nel caso sopra descritto, il ramo fosse caduto in seguito ad una improvvisa bufera ci si sarebbe trovati di fronte ad un caso fortuito, idonea prova liberatoria per il sodalizio.

Nell'ambito del concetto di *"caso fortuito"* viene fatto rientrare anche il fatto del terzo e del danneggiato. Il custode si libera pertanto dalla responsabilità anche quando la colpa sia da attribuire esclusivamente al danneggiato. Il comportamento del danneggiato deve costituire però causa esclusiva e deve interrompere il nesso di causalità tra la cosa - come viene custodita - ed il danno prodotto.

Se per esempio un giocatore di tennis mentre disputa una partita inciampa in una buca presente sul campo provocandosi una lesione, la presenza della buca dimostrerà una negligente custodia dell'impianto sportivo a nulla rilevando la circostanza che il giocatore avrebbe potuto facilmente constatare la sua presenza ed evitarla. In questo caso la condotta ha concorso alla realizzazione del danno ma non riveste il carattere dell'eccezionalità (*l'associazione poteva facilmente presumere che in presenza di una buca in un campo qualche giocatore sarebbe potuto cadere*) e non interrompe il rapporto di causalità.

La normativa in materia di privacy (Dlgs 30 giugno 2003, n. 196) impone in capo a chi tratta dati personali l'adempimento dei seguenti oneri:

1. **informare** l'interessato sulle finalità del trattamento dei dati personali e sulle modalità di gestione della "banca dati";
2. chiedere il **consenso** all'interessato al trattamento;
3. effettuare la **notifica** al Garante;
4. chiedere l'**autorizzazione** al Garante in caso di trattamento di dati sensibili;
5. adottare **misure minime di sicurezza** nel trattamento dei dati personali;
6. adempiere agli obblighi derivanti dalla cessazione del trattamento dei dati.

1. Dare l'informativa all'interessato (ex art.13).

L'associazione è tenuta ad offrire le seguenti informazioni al soggetto i cui dati vengono trattati (*ad esempio il socio*):

- a) le finalità e le modalità del trattamento cui sono destinati i dati;
- b) la natura obbligatoria o facoltativa del conferimento dei dati;
- c) le conseguenze di un eventuale rifiuto di rispondere;
- d) i soggetti o le categorie di soggetti ai quali i dati personali possono essere comunicati e l'ambito di eventuale diffusione dei dati medesimi;
- e) i diritti di cui è titolare l'interessato rispetto al trattamento dei propri dati (meglio indicati all'art.7 del DLgs 196/2003);
- f) gli estremi identificativi del titolare e, se designato, del responsabile del trattamento. Quando il titolare ha designato più responsabili è indicato almeno uno di essi.

L'informativa può essere resa **per iscritto o oralmente**. Si ritiene opportuna e sufficiente l'apposizione dell'informativa in una bacheca accessibile a tutti o, in alternativa, l'introduzione di una postilla al modulo di raccolta dati in sede di domanda di adesione al sodalizio.

2. Chiedere all'interessato il consenso al trattamento dei dati (art.23-24).

Il trattamento di dati personali da parte di privati è ammesso solo con il consenso dell'interessato espresso verbalmente o per iscritto. La forma scritta è comunque richiesta quando il trattamento abbia ad oggetto **dati sensibili**.

Il consenso può riguardare l'intero trattamento ovvero una o più operazioni dello stesso.

Il consenso è validamente prestato solo se è espresso liberamente e specificamente in riferimento ad un trattamento chiaramente individuato: risulta pertanto necessario specificare lo scopo e le modalità di trattamento.

Il consenso può essere espresso anche nella domanda di adesione a socio.

La Legge sulla privacy contempla anche delle **ipotesi in cui non è richiesta l'acquisizione del consenso da parte dell'interessato**.

L'articolo 24 ha infatti previsto che **le associazioni, gli enti od organismi senza scopo di lucro**, anche non riconosciuti, **siano esentati** da tale adempimento quando il trattamento risulti necessario **in riferimento a soggetti che hanno con essi contatti regolari o ad aderenti**, per

il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, e con modalità di utilizzo previste espressamente con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13, tutto ciò salvo che tali informazioni siano comunicate all'esterno o diffuse.

Non è pertanto necessario chiedere il consenso ai propri soci purché:

1. il trattamento non comporti la comunicazione all'esterno o la diffusione;
2. il trattamento venga effettuato per perseguire le finalità stesse del sodalizio, come definite da atto costitutivo e statuto;
3. l'associazione inserisca nell'informativa una nota esplicativa con cui rendere noto le modalità di utilizzo previste espressamente per il trattamento dei dati personali;

Sono dati sensibili i dati personali idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale, nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale.

nel caso di **dati sensibili** bisogna però distinguere:

- ◆ se trattasi di dati di aderenti ad **associazioni** od organizzazioni a carattere **sindacale o di categoria** ad altre associazioni, organizzazioni o confederazioni a carattere sindacale o di categoria: in questo caso **non è necessario il consenso né l'autorizzazione del Garante**;
- ◆ se trattasi di dati trattati da **associazioni**, enti od organismi **senza scopo di lucro**, anche non riconosciuti, **a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale**, ivi compresi partiti e movimenti politici, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, relativamente ai dati personali degli aderenti o dei soggetti che in relazione a tali finalità hanno contatti regolari con l'associazione, ente od organismo, sempre che i dati non siano comunicati all'esterno o diffusi e l'ente, associazione od organismo determini idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, prevedendo espressamente le modalità di utilizzo dei dati con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13: in questo caso **non è necessario il consenso del titolare ma è necessaria l'autorizzazione del Garante**;
- ◆ quando il trattamento è necessario **per la salvaguardia della vita o dell'incolumità fisica di un terzo** e l'interessato non può prestare il proprio consenso per impossibilità fisica, per incapacità di agire o per incapacità di intendere o di volere. In questo caso il consenso è manifestato da chi esercita legalmente la potestà, o da un prossimo congiunto, da un familiare, da un convivente o, in loro assenza, dal responsabile della struttura presso cui dimora l'interessato e **non è necessario il consenso del titolare mentre è necessaria l'autorizzazione del Garante** (es: *associazione che svolge attività di trasporto di infermi*).

In tutti gli altri casi è necessario acquisire il consenso scritto dei soci. Sono per esempio obbligate ad acquisire il consenso le associazioni sportive che trattano dati sanitari acquisiti mediante il certificato medico richiesto per lo svolgimento di attività sportiva.

3. Effettuare la notifica al Garante (art.37).

L'obbligo di informare il Garante – mediante la c.d. notificazione – circa contenuti, modalità e finalità del trattamento – è previsto nei **casi in cui il trattamento abbia ad oggetto “dati idonei a rivelare la vita sessuale o la sfera psichica**

trattati da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale”.

Le **associazioni operanti in campo socio-sanitario ed assistenziale** che in precedenza figuravano tra i soggetti esonerati dall'obbligo di notifica oggi risultano invece gravati da detto onere.

Come si effettua la notifica e quanto costa?

La notifica può essere effettuata solo in via telematica compilando il modello disponibile sul sito internet dell'Autorità Garante www.garanteprivacy.it.

Poiché è necessaria la firma digitale, si rende necessario per i soggetti sprovvisti – quindi si presume anche per le associazioni – rivolgersi ad un soggetto abilitato. Le Poste Italiane hanno stipulato una convenzione in base alla quale la notifica può essere trasmessa presso gli uffici postali ad un costo massimo di €25,00.

Per ogni notifica al Garante devono essere corrisposti i diritti di segreteria il cui importo è fissato in €150,00. Il pagamento può essere effettuato in via telematica mediante carta di credito oppure utilizzando:

- ◆ bonifico bancario sul C/C 18373 intestato a “Garante per la protezione dei dati personali”, ABI 05164 – CAB 03202, presso Banca Popolare di Lodi, agenzia n.2 di Roma, via Bevagna n.24 00191 Roma;
- ◆ versamento sul c/c/p n.97204002 intestato a “Garante per la protezione dei dati personali”, Piazza di Monte Citorio 115/121, 00186 Roma, causale “diritti di segreteria per notifica”,

indicando gli estremi del pagamento nell'apposito riquadro del modello. La notifica va inoltrata una sola volta e prima dell'inizio del trattamento.

N.B. La procedura di notifica dovrebbe a breve essere semplificata come previsto dalla Legge 133 del 2008. Tale adempimento potrà essere espletato online – sul sito del Garante – e non sarà più necessario apporre la firma digitale.

4. Chiedere l'autorizzazione al Garante in caso di trattamento di dati sensibili.

Chi tratta dati sensibili è tenuto a chiedere la relativa autorizzazione al Garante.

Non sono tenuti a chiedere detta autorizzazione le **associazioni** od organizzazioni a carattere **sindacale o di categoria** ad altre associazioni, organizzazioni o confederazioni.

zioni a carattere sindacale o di categoria in relazione ai dati dei soci ed aderenti.

Non sono altresì tenuti a chiedere l'autorizzazione i beneficiari di provvedimenti di autorizzazioni generali, ovvero le autorizzazioni che il Garante rilascia a determinate categorie di titolari o di trattamenti.

L'autorità Garante periodicamente approva infatti delle autorizzazioni generali per gli organismi associativi e le fondazioni, reperibili sul sito www.garanteprivacy.it, grazie alle quali le associazioni non sono tenute **a chiedere l'autorizzazione al Garante** per il trattamento dei dati sensibili.

5. Adottare misure minime di sicurezza.

Il disciplinare tecnico in materia di misure minime di sicurezza (di cui agli artt.33 - 36 del Codice) prevede la realizzazione dei seguenti adempimenti.

A. Ad ogni incaricato la sua password di accesso.

È necessario dotare gli incaricati di una password di accesso ai computer conosciuta solo dall'operatore, composta da almeno 8 caratteri, che non contenga riferimenti agevolmente riconducibili all'incaricato e che venga modificata dall'incaricato al primo utilizzo e successivamente almeno ogni sei mesi. In caso di trattamento di dati sensibili e di dati giudiziari la parola chiave deve essere modificata almeno ogni tre mesi. La password non può essere assegnata ad altri incaricati, neppure in tempi diversi.

Devono essere disattivate le password non utilizzate da almeno sei mesi - salvo quelle preventivamente autorizzate per soli scopi di gestione tecnica - e le password di quanti perdono la qualità che consente l'accesso ai dati personali.

B. Il sistema di autorizzazione

Ogni incaricato ha un profilo di autorizzazione legato ai dati che deve trattare in relazione all'incarico affidatogli (*es: il socio che si occupa esclusivamente del tesseramento accede e tratta i dati anagrafici dei soci ma non i dati dei fornitori*).

Periodicamente, e comunque almeno annualmente, è verificata la sussistenza delle condizioni per la conservazione dei profili di autorizzazione.

Nell'ambito dell'aggiornamento periodico con cadenza almeno annuale dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati e addetti alla gestione o alla manutenzione degli strumenti elettronici, la lista degli incaricati può essere redatta anche per classi omogenee di incarico e dei relativi profili di autorizzazione.

C. Il salvataggio.

Sono impartite istruzioni organizzative e tecniche che prevedono il salvataggio dei dati con frequenza **almeno settimanale**.

D. Il Documento programmatico sulla sicurezza.

L'articolo 34 del Codice prevede che *“il trattamento di dati personali effettuato con strumenti elettronici è consentito solo se sono adottate, nei modi previsti dal disciplinare tecnico contenuto nell'allegato B), le seguenti misure minime:*

(...) g) tenuta di un aggiornato documento programmatico sulla sicurezza.”

Il punto 19 del Disciplinare tecnico, contenuto nell'Allegato al Codice per la privacy, prevede che *“Entro il 31 marzo di ogni anno, il titolare di un trattamento di dati sensibili o di dati giudiziari redige anche attraverso il responsabile, se designato, un documento programmatico sulla sicurezza”*.

Ne consegue che entro tale data (31 marzo di ogni anno), le associazioni che trattano dati sensibili attraverso strumenti elettronici (computer) devono redigere (o aggiornare) attraverso il responsabile, se designato, un documento programmatico sulla sicurezza contenente idonee informazioni riguardo:

- ◆ l'elenco dei trattamenti di dati personali;
- ◆ la distribuzione dei compiti e delle responsabilità nell'ambito delle strutture preposte al trattamento dei dati;
- ◆ l'analisi dei rischi che incombono sui dati;
- ◆ le misure da adottare per garantire l'integrità e la disponibilità dei dati, nonché la protezione delle aree e dei locali, rilevanti ai fini della loro custodia e accessibilità;
- ◆ la descrizione dei criteri e delle modalità per il ripristino della disponibilità dei dati in seguito a distruzione o danneggiamento;
- ◆ la previsione di interventi formativi degli incaricati del trattamento;
- ◆ la descrizione dei criteri da adottare per garantire l'adozione delle misure minime di sicurezza in caso di trattamenti di dati personali affidati, in conformità al codice, all'esterno della struttura del titolare;
- ◆ per i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, l'individuazione dei criteri da adottare per la cifratura o per la separazione di tali dati dagli altri dati personali dell'interessato.

N.B. La Legge 6/8/2008 n.133 ha soppresso l'obbligo di tenere un documento programmatico sulla sicurezza in tutti i casi in cui l'unico eventuale dato sensibile (al cui trattamento corrisponde l'obbligo di redigere il documento

programmatico sulla sicurezza) sia costituito dalla malattia dei dipendenti purché nella relativa certificazione non sia indicata la diagnosi.

In queste ipotesi, i soggetti interessati sono tenuti a **rendere un'autocertificazione** dalla quale emerge che l'unico dato sensibile trattato è costituito dallo stato di salute o di malattia dei dipendenti e che il relativo trattamento è eseguito nel rispetto delle misure minime di sicurezza (articoli 33-35 del codice) e del disciplinare tecnico (allegato B del Codice).

Le "piccole e medie imprese" (leggasi anche associazioni) potranno inoltre beneficiare di un documento programmatico sulla sicurezza a carattere semplificato i cui contenuti dovrebbero essere a breve definiti. Qualora tale provvedimento non dovesse essere approvato nei termini *tutte le piccole e medie imprese* potranno sostituire il documento programmatico sulla sicurezza con l'autocertificazione.

E. La formazione.

Il titolare del trattamento deve organizzare **interventi formativi rivolti agli incaricati del trattamento**, per renderli edotti dei rischi che incombono sui dati, delle misure disponibili per prevenire eventi dannosi, dei profili della disciplina sulla protezione dei dati personali più rilevanti in rapporto alle relative attività, delle responsabilità che ne derivano e delle modalità per aggiornarsi sulle misure minime adottate dal titolare. La formazione è programmata già al momento dell'ingresso in servizio, nonché in occasione di cambiamenti di mansioni, o di introduzione di nuovi significativi strumenti, rilevanti rispetto al trattamento di dati personali.

Il piano formativo impone che siano **fatte previsioni effettive sui tempi di formazione e sulle strutture che gestiranno tali attività, nell'arco dell'anno**.

La formazione è programmata al momento dell'ingresso in servizio, nonché in occasione di cambiamenti di mansioni, o introduzione di nuovi significativi strumenti, rilevanti per il trattamento dei dati personali.

Quanto ai Responsabili, questi devono essere scelti tra persone dotate della necessaria esperienza, capacità, affidabilità: è, quindi, opportuno che la loro formazione sia più specifica rispetto a quella data agli incaricati, onde evitare il rischio di nomine invalide.

F. Le tutele per i dati sensibili o giudiziari.

I dati sensibili o giudiziari sono protetti contro l'accesso abusivo mediante l'utilizzo di idonei strumenti elettronici.

Sono impartite istruzioni organizzative e tecniche per la custodia e l'uso dei supporti rimovibili (*es: floppy, cd-rom*) su cui sono memorizzati i dati al fine di evitare accessi non autorizzati e trattamenti non consentiti.

I supporti rimovibili contenenti dati sensibili o giudiziari se non utilizzati sono distrutti o resi inutilizzabili e possono essere riutilizzati da altri incaricati, non autorizzati al trattamento degli stessi dati, solo se le informazioni precedentemente in essi contenute non sono intelligibili e in alcun modo ricostruibili.

Sono adottate idonee misure per garantire il ripristino dell'accesso ai dati in caso di danneggiamento degli stessi o degli strumenti elettronici, in tempi certi compatibili con i diritti degli interessati e non superiori a sette giorni.

G. Quando il trattamento avviene senza l'ausilio di strumenti elettronici.

Agli incaricati sono impartite istruzioni scritte finalizzate al controllo ed alla custodia, per l'intero ciclo necessario allo svolgimento delle operazioni di trattamento, degli atti e dei documenti contenenti dati personali. Nell'ambito dell'aggiornamento periodico con cadenza almeno annuale dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati, la lista degli incaricati può essere redatta anche per classi omogenee di incarico e dei relativi profili di autorizzazione.

Quando gli atti e i documenti contenenti dati personali sensibili o giudiziari sono affidati agli incaricati del trattamento per lo svolgimento dei relativi compiti, i medesimi atti e documenti sono controllati e custoditi dagli incaricati fino alla restituzione in maniera che ad essi non accedano persone prive di autorizzazione, e sono restituiti al termine delle operazioni affidate.

L'accesso agli archivi contenenti dati sensibili o giudiziari è controllato. Le persone ammesse, a qualunque titolo, dopo l'orario di chiusura, sono identificate e registrate. Quando gli archivi non sono dotati di strumenti elettronici per il controllo degli accessi o di incaricati della vigilanza, le persone che vi accedono sono preventivamente autorizzate.

6. Obblighi derivanti dalla cessazione del trattamento dei dati (art.16).

In caso di cessazione, per qualsiasi causa, di un trattamento, i dati devono essere:

- a) distrutti;



UNA GUIDA PER LA REDAZIONE DEL DOCUMENTO PROGRAMMATICO SULLA SICUREZZA E' PUBBLICATA SUL SITO DEL GARANTE DELLA PRIVACY www.garanteprivacy.it NELLA SEZIONE FAC-SIMILE E ADEMPIMENTI.

- b) ceduti ad altro titolare, purché destinati ad un trattamento in termini compatibili agli scopi per i quali i dati sono raccolti;
- c) conservati per fini esclusivamente personali e non destinati ad una comunicazione sistematica o alla diffusione;
- d) conservati o ceduti ad altro titolare, per scopi storici, statistici o scientifici, in conformità alla legge, ai regolamenti, alla normativa comunitaria e ai codici di deontologia e di buona condotta.

7. I diritti dell'interessato e gli strumenti previsti a sua tutela.

Accanto al diritto di ricevere l'informativa, all'interessato sono riconosciuti i seguenti diritti:

- ◆ ottenere l'aggiornamento, la rettifica ovvero, quando vi ha interesse, l'integrazione dei dati;
- ◆ ottenere la cancellazione, la trasformazione in forma anonima o il blocco dei dati trattati in violazione di legge, compresi quelli di cui non è necessaria la conservazione in relazione agli scopi per i quali i dati sono stati raccolti o successivamente trattati;
- ◆ ottenere l'attestazione che le operazioni di cui sopra sono state portate a conoscenza, anche per quanto riguarda il loro contenuto, di coloro ai quali i dati sono stati comunicati o diffusi, eccettuato il caso in cui tale adempimento si rivela impossibile o comporta un impiego di mezzi manifestamente sproporzionato rispetto al diritto tutelato;
- ◆ diritto di opporsi, in tutto o in parte per motivi legittimi al trattamento dei dati personali che lo riguardano, ancorché pertinenti allo scopo della raccolta; al trattamento di dati personali che lo riguardano a fini di invio di materiale pubblicitario o di vendita diretta o per il compimento di ricerche di mercato o di comunicazione commerciale.

Il codice sulla privacy – come la legge 675 – prevede che **chiunque cagioni un danno ad altri per effetto del trattamento di dati personali sia tenuto al risarcimento del danno** ai sensi dell'articolo 2050 del codice civile.

Ciò significa che il trattamento dei dati personali viene considerato alla stregua di una attività pericolosa in relazione alla quale chi ritiene di aver subito un danno – per esempio il socio – a seguito del trattamento di dati personali che lo riguardano, potrà ottenere il risarcimento senza dover provare la colpa dell'associazione che ha trattato i suoi dati ma dovrà, esclusivamente, dimostrare il danno ed il nesso di causalità tra il trattamento effettuato dall'associazione ed il danno ritenuto tale e lamentato.

Al sodalizio spetta invece l'onere di dimostrare di aver adottato tutte le misure idonee ad evitare il danno, quindi, quanto meno, tutte le misure che la legge richiede di adottare per tutelare le persone dei cui dati si è in possesso.

Gli strumenti di tutela sono attivabili, in via alternativa, di fronte alle seguenti Autorità:

- ◆ l'Autorità Garante della privacy;
- ◆ il giudice ordinario.

In particolare avanti l'Autorità Garante della privacy è possibile effettuare:

- ◆ un reclamo per indicare qualsiasi violazione in materia di tutela della riservatezza dei dati personali;
- ◆ una segnalazione di eventuali violazioni della disciplina in materia di privacy;
- ◆ un ricorso amministrativo per denunciare la violazione delle norme contenute nel Codice della privacy e in particolar modo per ottenere tutela in ordine ai diritti sopra indicati.

7. Le sanzioni.

La Legge di conversione del c.d. decreto MILLEPROROGHE (L.27.2.2009 n°14) ha introdotto all'articolo 44 nuove sanzioni per violazioni di norme contenute nel Codice della privacy ed ha incrementato quelle precedentemente previste nei seguenti termini

Violazione	Sanzione precedente		Sanzione nuova	
	min	max	min	max
omessa o inidonea informativa all'interessato (art.161)	3.000	18.000	6.000	36.000
Chi cede i dati trattati in violazione dei vincoli previsti (art.162)	5.000	30.000	10.000	60.000
Comunicazione dei dati idonei a rivelare lo stato di salute da parte di personale medico non designato dall'interessato o dal titolare (art.162)	500	3.000		
Omessa o incompleta notificazione (art.163). Non è più prevista la sanzione amministrativa accessoria della pubblicazione dell'ordinanza-ingiunzione, per intero o per estratto, in uno o più giornali indicati nel provvedimento che la applica.	10.000	60.000	20.000	120.000
Omessa informazione o esibizione al Garante (Art. 164). Chiunque omette di fornire le informazioni o di esibire i documenti richiesti dal Garante ai sensi degli articoli 150, comma 2, e 157 è punito con la sanzione amministrativa del pagamento di una somma.	4.000	24.000	10.000	60.000
Trattamento di dati personali effettuato in violazione delle misure indicate nell'articolo 33 o delle disposizioni indicate nell'articolo 167 del Testo Unico in materia di privacy			20.000	120.000
Inosservanza dei provvedimenti di prescrizione di misure necessarie o di divieto di cui, rispettivamente, all'articolo 154, comma 1, lettere c) e d),			30.000	180.000

Cap. 1 - La natura fiscale delle associazioni.**Par.1 - Principi generali.**

Si definiscono enti non commerciali, ai sensi dell'art.73 del TUIR lettera c), “*gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*”.

Tra gli enti non commerciali si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti dei quali il presupposto d'imposta si verifica in modo unitario e autonomo.

Per comprendere se un'associazione si può qualificare come ente non commerciale è necessario in primo luogo verificare se l'oggetto esclusivo o principale dell'ente – ovvero l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicata “*dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata*” abbia natura commerciale o non commerciale.

In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato.

In ogni caso l'eventuale indicazione di attività di natura non commerciale nell'oggetto sociale dell'ente non garantisce l'ente stesso dalla possibilità di essere oggetto di accertamenti volti a verificare l'effettiva natura delle attività poste in essere. Accanto al criterio formale trova applicazione, infatti, un criterio sostanziale, legato alla prevalenza quantitativa dell'attività commerciale posta in essere per un intero periodo di imposta (art.149 T.U.I.R.).

In base a questa disposizione gli enti non commerciali perdono tutte le relative agevolazioni fiscali – e l'accesso a regimi contabili semplificati – qualora esercitano prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta.

Ai fini della qualificazione commerciale dell'ente si tiene conto anche di parametri quali:

- ♦ la prevalenza delle immobilizzazioni relative l'attività commerciale, al netto degli ammortamenti, rispetto alle restanti attività (*ciò si verifica quando si investe di più nelle attività commerciali piuttosto che in quelle istituzionali*);
- ♦ la prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o

prestazioni afferenti le attività istituzionali (*quando si hanno ricavi superiori dall'attività commerciale rispetto a quelli che si percepirebbero nel caso in cui i servizi inerenti l'attività istituzionale fossero erogati a prezzi di mercato*);

- ♦ la 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 (*quando l'importo dei redditi soggetti a tassazione è superiore rispetto ai redditi esenti*) ed infine;
- ♦ la prevalenza delle componenti negative inerenti l'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

N.B. Le **associazioni sportive dilettantistiche** e gli **enti ecclesiastici** riconosciuti come persone giuridiche **non sono soggetti alla perdita della qualifica di ente non commerciale**. Tale agevolazione dovrebbe trovare altresì applicazione a cori, bande musicali e filodrammatiche in virtù dell'applicazione estensiva di tutte le agevolazioni fiscali previste per le associazioni sportive dilettantistiche in capo alle suddette organizzazioni ai sensi dell'art.2, comma 31, della Legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004).

Par.2 - Il reddito complessivo degli enti non commerciali.

Il presupposto impositivo per gli enti non commerciali deriva dal possesso di uno o più redditi ritenuti fiscalmente rilevanti. Si diventa soggetti di imposta comunque dal momento in cui si possiedono certi tipi di reddito, indipendentemente dal risultato finale di bilancio.

Ai sensi dell'art. 143 del TUIR, il reddito complessivo degli enti non commerciali è formato da redditi:

- ♦ **fondari** (si intendono tali i redditi inerenti terreni e fabbricati),
- ♦ **di capitale** (è l'utile che deriva dall'impiego economico di capitali come gli interessi su obbligazioni. Non concorrono invece alla formazione dei redditi di capitale gli interessi su conti correnti e postali in quanto soggetti a ritenuta fiscale a titolo di imposta),
- ♦ **di impresa**: si tratta dei redditi derivanti da attività commerciali,
- ♦ **diversi** (è una categoria residuale nella quale sono ricomprese le prestazioni di natura commerciale svolte occasionalmente dall'ente),

ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Par.3 - Redditi di impresa: le attività agevolate.

Per quanto concerne la categoria “redditi d’impresa” sono previste le seguenti agevolazioni di carattere generale:

1) non si considerano commerciali “*le prestazioni di servizi non rientranti nell’articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell’ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione*”;

2) alcune attività non concorrono alla formazione del reddito degli enti non commerciali in quanto qualificate come **entrate di natura istituzionale**. Rientrano in questa locuzione:

- ◆ **le quote di iscrizione alle associazioni:** si intendono tali le somme conseguite dall’associazione per il riconoscimento della qualifica di socio in capo al singolo;
- ◆ **i contributi erogati a titolo di liberalità da parte di enti pubblici, territoriali e non: si tratta di finanziamenti diretti a sostegno dell’associazionismo.** Detti importi non sono soggetti alla ritenuta del 4% di cui all’art.28 del DPR 600/1973 e non concorrono alla formazione del reddito imponibile;
- ◆ **i contributi erogati da Enti privati.** Deve trattarsi di erogazioni liberali, ossia non deve essere prevista alcuna controprestazione;
- ◆ **i contributi erogati da persone fisiche.** Deve trattarsi di erogazioni liberali, ossia non deve essere prevista alcuna controprestazione;

3) alcune **attività** - propriamente commerciali - sono state fiscalmente **decommercializzate** (ex art.143 TUIR) ed assoggettate pertanto ad un regime agevolato se poste in essere da enti non commerciali. Rientrano in questa categoria:

- ◆ **I contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche** ai predetti enti **per lo svolgimento convenzionato** o in regime di accreditamento **di attività aventi finalità sociali** esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi. Si tratta di contributi/corrispettivi erogati in ragione di un’attività realizzata dall’associazione. Ricorre tale ipotesi - a titolo esemplificativo - quando un Comune stipula una convenzione con un’associazione in forza della quale le affida la realizzazione di corsi per anziani dietro un corrispettivo erogato direttamente dall’Amministrazione stessa. Detti contributi non concorrono alla formazione del reddito imponibile, in considerazione della rilevanza sociale delle attività ivi realizzate, ma sono soggetti ad IVA (*salvo esenzioni specifiche legate alla natura dell’attività espletata*);

- ◆ **i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche eseguite occasionalmente**, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, **in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione**.

Associazioni sportive dilettantistiche, cori, bande musicali e filodrammatiche.

E’ infine prevista dall’articolo 25 della L.13/05/1999 n° 133, una agevolazione alternativa a quella prevista dall’art.143 del TUIR e specifica per le associazioni sportive dilettantistiche che abbiano optato per il regime di cui alla Legge 398/1991, estesa a cori, bande musicali e filodrammatiche (art.2, comma 31, della L.350/2003).

Tali soggetti possono organizzare **due eventi l’anno** e beneficiare della non imponibilità fiscale (ai fini IRES ed IRAP ma non ai fini IVA) dei relativi introiti nel limite massimo di Euro 51.645,69, sia che detti introiti derivino da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ad esempio attività di sponsorizzazione), sia che derivino da raccolte pubbliche di fondi effettuate in conformità all’articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del TUIR.

A queste agevolazioni se ne aggiungono altre legate alla **NATURA** dell’associazione.

Si tratta di **attività** - propriamente commerciali - che sono state qualificate invece come non commerciali se poste in essere da **associazioni** politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, **di promozione sociale** e di formazione extra-scolastica della persona, che abbiano introdotto nel proprio atto costitutivo e statuto i vincoli statutari di cui all’articolo 148 comma 8 del TUIR (*sul punto cap.1, par.3*). Rientrano nelle attività agevolate:

- ◆ **i corrispettivi specifici versati dai soci** per partecipare ad attività organizzate dall’associazione nell’ambito delle finalità istituzionali (*es: quota partecipazione corsi*);
- ◆ **la cessione anche a terzi di proprie pubblicazioni** cedute prevalentemente agli associati (art.148 TUIR comma 3°).

Per le sole **associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli Enti di cui all’art.3, comma 6, lettera e), della Legge 287/1991, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell’Interno**, non si considerano commerciali inoltre le seguenti attività:

- ◆ **la somministrazione di alimenti e bevande** effettuata, presso le sedi in cui viene svolta l’attività istituzionale, da bar ed esercizi similari non pubblicizzati all’esterno. L’attività è agevolata in quanto complementare e strumentale alle finalità perseguite dall’associazione. Per accedere a tale agevolazione l’attività non deve compor-

tare la mutazione delle caratteristiche organolettiche dei prodotti: l'associazione potrà pertanto preparare panini, eventualmente offrire anche primi piatti precotti e riscaldati con un microonde ma se effettua attività di ristorazione la stessa sarà integralmente assoggettata a tassazione. Per somministrazione di alimenti e bevande si deve intendere inoltre la sola "vendita per il consumo sul posto, che comprende tutti i casi in cui gli acquirenti consumano i prodotti nei locali dell'esercizio o in una superficie aperta al pubblico, all'uopo attrezzati, così come definita dalla legge 25 agosto 1991 n. 287". L'attività del bar si distingue pertanto dall'attività di spaccio di alimenti e bevande (per maggiori informazioni consultare la IV parte del vademecum).

- ◆ **l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici**, sempreché le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali. Tale attività non concorre alla formazione della base imponibile IRES, ma è soggetta ad IVA (per maggiori informazioni consultare la IV parte del vademecum).

La circolarità della tessera.

In virtù del principio di circolarità della tessera sociale, le agevolazioni da ultimo evidenziate non si applicano solo agli enti ed organismi nazionali aventi finalità assistenziali riconosciuti dal Ministero dell'Interno **ma anche alle relative associazioni affiliate**, le quali realizzano le suindicate prestazioni nei confronti delle persone tesserate all'Ente ed organismo nazionale avente finalità assistenziali riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Tale agevolazione è subordinata alla sussistenza dei seguenti presupposti:

- 1) le prestazioni siano rese ad associazioni che svolgono la medesima attività e che sono - per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto - parte di un'unica organizzazione locale o nazionale;
- 2) le prestazioni siano rese agli associati o partecipanti di associazioni che sono - per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto - parte di un'unica organizzazione locale o nazionale e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali, purché tali soci godano effettivamente all'interno dell'associazione di appartenenza dei diritti che devono essere loro attribuiti dallo statuto ai sensi dall'art.148 comma

8 del TUIR (in tal senso Circolare del Ministero delle Finanze n.150/E del 10/08/1994).

Par.4 - L'attività commerciale.

Si configurano invece come di natura commerciale tutti gli introiti non qualificabili come derivanti da attività istituzionale o come attività decommercializzate. Rientrano in ogni caso in questa categoria:

1. **contributi – pubblici e privati - destinati a finanziare la realizzazione di una iniziativa** dell'associazione in relazione alla quale l'associazione percepisce – anche se in misura non esclusiva – introiti di natura commerciale.

In questo caso il contributo è soggetto alla ritenuta a titolo d'acconto del 4% (ex art.28 DPR 600/1973) e poi, a saldo, in sede di dichiarazione dei redditi.

2. **Somministrazione di pasti.** La somministrazione di pasti, intendendosi come tali cibi che con la cottura mutano le proprie caratteristiche organolettiche, ove il servizio sia gestito direttamente dall'associazione risulta essere comunque di natura commerciale anche se i commensali siano esclusivamente soci dell'associazione medesima.

3. **Cessione di prodotti nuovi acquistati per la rivendita.** Si configura tale fattispecie ogni qualvolta il sodalizio acquisti beni tenendoli in magazzino e li rivenda agli associati che ne facciano richiesta. Tale attività è in ogni caso di natura commerciale, anche se il prezzo di vendita fosse uguale o inferiore a quello di acquisto.

Diverso regime vale per i c.d. "gruppi di acquisto solidale" (art.1 comma 266 – 268 Legge 244/2007). Si tratta di associazioni senza scopo di lucro costituite al fine di svolgere attività di acquisto collettivo di beni e distribuzione dei medesimi tra i soci, senza applicazione di alcun ricarico, con finalità etiche, di solidarietà sociale e di sostenibilità ambientale, in diretta attuazione degli scopi istituzionali e con esclusione di attività di somministrazione e di vendita. Detta

attività – rivolta ai soli aderenti – non rileva ai fini IVA e delle imposte sui redditi.

4. **Organizzazione di gite e viaggi.** L'organizzazione di gite e viaggi realizzata senza l'intermediazione di un'agenzia autorizzata, ma gestita direttamente dal sodalizio quale attività ricreativa per i soci costituisce sempre attività commerciale anche nel caso in cui a detta gita vi partecipino esclusivamente i soci dell'associazione medesima posta in essere **a meno che non sia indetta da un'associazione**

N.B. Non sono soggette alla ritenuta del 4% le associazioni che si qualificano come Onlus (ex art.28, secondo comma, del DPR 29 settembre 1973, n.600). E' prevista la facoltà in capo al Coni, alle Federazioni sportive nazionali e agli Enti di promozione sportiva di non applicare la ritenuta alla fonte a titolo di acconto del 4% sui contributi erogati alle società ed alle associazioni sportive dilettantistiche (ex art.90 comma 4 Legge 289/2002). Come precisato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.21 del 22-/04/2003, detta agevolazione "non sottrae ad imposizione i contributi di cui trattasi, i quali, pertanto concorrono a formare il reddito d'impresa dell'ente".

aderente ad un ente ricreativo nazionale riconosciuto dal Ministero dell'Interno.

5. Organizzazione di manifestazioni con ingresso a pagamento. L'organizzazione di manifestazioni sportive con ingresso a pagamento che prevedono l'apertura al pubblico costituirà anch'essa attività commerciale.

6. Organizzazione di feste, stand gastronomici, manifestazioni di sorta. L'organizzazione di tali attività per le quali viene prevista una corresponsione di somme a fronte dei servizi o dei beni ceduti rientra fra le attività commerciali, a meno che non sia una attività decommercializzate in quanto riconducibile ad una occasionale raccolta pubblica di fondi .

7. Pubblicità commerciale. Rientrano sotto tale titolo tutti i proventi che l'associazione consegue in base a contratti di natura pubblicitaria, ivi inclusi i contratti di sponsorizzazione. Si ricorda che il corrispettivo di un accordo promopubblicitario oltre che in denaro può anche essere erogato in natura senza che questo muti la natura del rapporto in esame. A titolo esemplificativo l'associazione che organizza un convegno e chiede alla tipografia la realizzazione gratuita delle locandine in realtà stipula un contratto di sponsorizzazione qualora alla tipografia sia garantita la possibilità di inserire sulle locandine il proprio logo come sponsor. L'associazione infatti acconsente che la tipografia faccia veicolare la propria immagine attraverso l'evento organizzato dall'associazione. Ne consegue l'obbligo di emettere fattura per sponsorizzazione in capo all'associazione e di prestazione di servizi in capo alla tipografia. L'importo, pari per entrambe le fatture, sarà determinato dal valore commerciale delle locandine.

8. Prestazioni di servizi a non soci. E' importante ricordare che in ogni modo tutto ciò che l'associazione incassa da non soci per servizi effettuati a loro favore, costituisce introito commerciale. Pertanto, esclusi i contributi a scopo di beneficenza, tutte le voci istituzionali prima indicate divengono commerciali se ad usufruire dei servizi sociali sono soggetti non iscritti all'associazione.

9. Ogni altra attività non riconducibile a quelle istituzionali specificate in statuto.

PARTE II - ASPETTI CONTABILI E FISCALI

Si può pertanto sinteticamente suddividere l'attività e l'assoggettamento tributario dei relativi introiti nelle seguenti categorie per le associazioni.

(sono evidenziate * le agevolazioni riconosciute a condizione che l'associazione sia affiliata ad Ente di promozione sociale riconosciuto dal Ministero dell'Interno).

ATTIVITÀ ISTITUZIONALI	ATTIVITÀ DECOMMERCIALIZZATE	ATTIVITÀ COMMERCIALI
QUOTE DI ISCRIZIONE ALLE ASSOCIAZIONI	CORRISPETTIVI SPECIFICI VERSATI DAI SOCI PER PARTECIPARE AD ATTIVITÀ INERENTI LE FINALITÀ ISTITUZIONALI PERSEGUITE (ES: QUOTA CORSI DI NUOTO)	PRESTAZIONI DI SERVIZI RESE A TERZI ANCHE SE INERENTI LE FINALITÀ ISTITUZIONALI
CONTRIBUTI EROGATI A TITOLO DI LIBERALITÀ DA PARTE DI ENTI PUBBLICI, TERRITORIALI E NON	FONDI PERVENUTI A SEGUITO DI RACCOLTE PUBBLICHE ESEGUITE OCCASIONALMENTE, ANCHE MEDIANTE OFFERTE DI BENI DI MODICO VALORE O DI SERVIZI AI SOVVENTORI, IN CONCOMITANZA DI CELEBRAZIONI, RICORRENZE O CAMPAGNE DI SENSIBILIZZAZIONE	CESSIONI DI BENI NUOVI PRODOTTI PER LA VENDITA, FATTA ECCEZIONE PER I GRUPPI DI ACQUISTO SOLIDALE.
CONTRIBUTI EROGATI A TITOLO DI LIBERALITÀ DA PRIVATI	CONTRIBUTI CORRISPOSTI DA AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE AI PREDETTI ENTI PER LO SVOLGIMENTO CONVENZIONATO O IN REGIME DI ACCREDITAMENTO DI ATTIVITÀ AVENTI FINALITÀ SOCIALI ESERCITATE IN CONFORMITÀ AI FINI ISTITUZIONALI DEGLI ENTI STESSI. N.B. TALE ATTIVITÀ È SOGGETTA AD IVA (A MENO CHE L'ATTIVITÀ NON SIA ESENTE DA IVA O L'ASSOCIAZIONE - PRIVA DI P.IVA - LA SVOLGA IN VIA OCCASIONALE)	SOMMINISTRAZIONI DI PASTI
	PRESTAZIONI DI SERVIZI NON RIENTRANTI NELL'ARTICOLO 21-95 DEL CODICE CIVILE RESE IN CONFORMITÀ ALLE FINALITÀ ISTITUZIONALI DELL'ENTE SENZA SPECIFICA ORGANIZZAZIONE E VERSO PAGAMENTO DI CORRISPETTIVI CHE NON ECCEDEONO I COSTI DI DIRETTA IMPUTAZIONE	PRESTAZIONI ALBERGHIERE, DI ALLOGGIO, DI TRASPORTO
	SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE EFFETTUATA, PRESSO LE SEDI IN CUI VIENE SVOLTA L'ATTIVITÀ ISTITUZIONALE *	GESTIONE DI SPACCI AZIENDALI E DI MENSE
	CESSIONE ANCHE A TERZI DI PROPRIE PUBBLICAZIONI CEDUTE PREVALENTEMENTE AGLI ASSOCIATI*	PUBBLICITÀ COMMERCIALE E SPONSORIZZAZIONE
	ORGANIZZAZIONE DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI , SEMPRECHE' LE PREDETTE ATTIVITÀ SIANO STRETTAMENTE COMPLEMENTARI A QUELLE SVOLTE IN DIRETTA ATTUAZIONE DEGLI SCOPI ISTITUZIONALI* N.B. TALE ATTIVITÀ È SOGGETTA AD IVA A MENO CHE L'ASSOCIAZIONE NON SIA TITOLARE DI PARTITA IVA E LA PREDETTA ATTIVITÀ, RIVESTENDO NATURA OCCASIONALE, NON RICHIEDA L'APERTURA DI PARTITA IVA	MANIFESTAZIONI CON INGRESSO A PAGAMENTO

Cap. 2 - La redazione del rendiconto economico e finanziario.

Par. 1 – Premesse.

Le associazioni sono tenute a redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario e devono indicare nel proprio statuto tempi e modalità di approvazione.

Il rendiconto deve riassumere le vicende economiche e finanziarie dell'associazione relative sia all'attività istituzionale che all'attività commerciale, in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economico e finanziaria dell'associazione.

Ovviamente al rendiconto deve essere accompagnata – e conservata per 10 anni – tutta la documentazione di supporto (scontrini fiscali, fatture).

ATTENZIONE! La mancata redazione o la mancata approvazione del rendiconto determina la **decadenza dalle disposizioni tributarie di favore**. E' dunque indispensabile che l'associazione provveda annualmente alla convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del rendiconto.

Quale rendiconto?

L'obbligo è imposto con una formulazione volutamente generica al fine di evitare agli enti non commerciali adempimenti eccessivamente onerosi. Il rendiconto può essere redatto con qualsiasi metodo e secondo qualsiasi schema, purché:

- ♦ siano conformi ai principi della tecnica contabile (chiarezza, trasparenza e veridicità);
- ♦ descriva in modo separato entrate ed uscite relative

all'attività istituzionale da entrate ed uscite relative all'attività commerciale.

Chi deve approvarlo e quando?

Il rendiconto deve essere approvato dall'assemblea ordinaria nei termini statutari e comunque non oltre i quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, termine prorogabile a sei mesi per motivate esigenze.

Par.2 - I primi passi, ossia la prima nota.

Al fine di giungere alla redazione del rendiconto economico finanziario di fine esercizio risulta opportuno predisporre un sistema di rilevazione delle movimentazioni economiche dell'associazione. Tale sistema di rilevazione può consistere in un registro di prima nota, sul quale annotare tutti i movimenti in entrata ed in uscita avvenuti nel corso dell'anno sociale. Sul registro, che non deve essere vidimato e che può pertanto essere tenuto in forma libera (a mano, utilizzando prospetti che si trovano in commercio o a mezzo computer su excel o altro foglio di lavoro), devono essere annotati periodicamente tutti i movimenti economici/finanziari in entrata ed in uscita.

Attraverso l'integrazione di tale registro di prima nota con una colonna in cui indicare per le sole movimentazioni economiche un codice relativo al conto di bilancio, sarà possibile aggregare in modo semplice e rapido le voci di costo/ricavo simili per natura, andando così a comporre quel prospetto di esposizione per categorie omogenee delle voci di costo/ricavo che costituirà il rendiconto dell'associazione.

Esempio di prima nota:

N. progr.	DATA	DESCRIZIONE	CASSA		BANCA		CONTO di rif.
			entrate	uscite	entrate	uscite	
1	05/01/06	RAMA cartoleria		52,00			1205
2	02/02/06	quota associativo G. Rossi	50,00				1000
3	20/01/06	fattura commercialista				2.000,00	1206
4	20/01/06	quota associativo M. Bianchi	50,00				1000
5	21/01/06	Versamento contanti in banca		100,00	100,00		
6	22/01/06	contributo fondazione			6.000,00		2202
7	30/01/06	ENEL				200,00	1203

Per una corretta redazione del rendiconto di fine esercizio è necessario individuare quali operazioni devono essere rilevate nell'esercizio a cui si riferisce il bilancio. Esistono due principi di rilevazione contabile:

1. PRINCIPIO DI CASSA. Sono rilevati solo i costi e ricavi che hanno avuto effettivamente luogo entro la data di chiusura dell'esercizio sociale di riferimento. Tale principio, adeguato alle realtà associative di modeste dimensioni e complessità, dà luogo ad un rendiconto composto dal solo prospetto del CONTO ECONOMICOMICO, integrato dall'indicazione dei saldi di cassa e banca/posta al giorno di chiusura dell'esercizio.

Nella nota di accompagnamento al conto economico si ritiene opportuno menzionare i beni di proprietà del sodalizio.

2. PRINCIPIO DI COMPETENZA. I costi ed i ricavi devono essere contabilizzati nell'esercizio cui si riferiscono, indipendentemente dal momento in cui avvengono i relativi incassi o pagamenti. Tale principio dà luogo ad un rendiconto composto da CONTO ECONOMICOMICO e STATO PATRIMONIALE.

Par. 3 - La contabilità separata.

Il Testo unico delle Imposte sui redditi (art.144) impone a tutti gli enti non commerciali di tenere una contabilità separata dei costi ed introiti di natura commerciale rispetto agli introiti di natura istituzionale, al fine di rendere più trasparente la contabilità commerciale e di individuare più agevolmente l'oggetto principale dell'ente e la sua reale qualificazione.

Tale obbligo può ritenersi correttamente realizzato utilizzando distinti registri contabili per ciascuna attività (commerciale ed istituzionale), oppure anche con un apposito piano dei conti o prospetto di conto economico che distingua puntualmente la natura delle registrazioni. A tal fine è molto importante fare attenzione all'imputazione dei costi relativi all'attività commerciale in quanto devono riferirsi in modo chiaro e preciso all'attività che genera ricavi di natura commerciale e non anche all'attività istituzionale.

Problematica è infatti la collocazione dei cosiddetti **costi "promiscui"**, cioè quelli riferibili sia all'attività commerciale sia a quella istituzionale. Tra questi possono rientrare il costo del personale, le utenze (*acqua, luce, gas, telefono, ecc.*) oppure i materiali di consumo utilizzabili sia per l'una che per l'altra attività.

La questione di come contabilizzare questi costi è stata risolta dal legislatore in maniera differenziata per quanto attiene le imposte dirette e per quanto riguarda l'IVA. Per quanto riguarda l'imputazione dei costi promiscui tra i costi dell'attività istituzionale e dell'attività

commerciale si potrà operare con il metodo proporzionale, prendendo come indicatore il rapporto tra i volumi dei ricavi dell'attività istituzionale e quelli relativi all'attività commerciale in riferimento al complesso delle entrate.

N.B. Per le associazioni che hanno optato per il regime forfetario di cui alla **Legge 398/91**, tali criteri di imputazione dei costi promiscui non incidono ai fini della determinazione delle imposte, in quanto le imposte dirette e l'IVA vengono liquidate tramite l'applicazione di detrazioni forfetarie, che vedremo nei successivi capitoli.

ESEMPIO DI CONTO ECONOMICO

COSTI ISTITUZIONALI	CODICE		.....	RICAVI ISTITUZIONALI	CODICE		.....
TESSERAMENTO (AFFILIAZIONI E TESSERE)	1000		.....	QUOTE SOCIALI	2000		.....
COSTI SEDE - 1100				CONTRIBUTI PUBBLICI - 2100			
AFFITTO SEDE	1101		.....	CONTRIBUTO PROVINCIA ...	2101		.....
SPESE MANUTENZIONE SEDE	1102		.....	CONTRIBUTO COMUNE ...	2102		.....
COSTI GENERALI - 1200				CONTRIBUTI PRIVATI - 2200			
SPESE TELEFONICHE	1201		.....	DONAZIONI ED EROGAZIONI LIBERALI	2201		.....
SPESE POSTALI	1202		.....	CONTRIBUTI DA SOCI E/O PRIVATI	2202		.....
ENERGIA ELETTRICA, GAS, ACQUA	1203		.....	ATTIVITÀ SPORTIVA E RICREATIVA - 2300			
SPESE PULIZIA	1204		.....	QUOTE PARTECIPAZIONE ATTIVITÀ SPORT.	2301		.....
ACQUISTO CANCELLERIA	1205		.....	QUOTE PARTECIPAZIONE CORSI	2302		.....
PROFESSIONISTI	1206		.....	PROVENTI FINANZIARI - 2400			
ATTIVITÀ E MANIFESTAZ. SPORTIVE - 1300				INTERESSI ATTIVI	2401		.....
SPESE UTILIZZO IMPIANTI	1301		.....			
COMPENSI ALLENATORI	1302		.....			
RIMBORSI SPESE VIAGGIO	1303		.....			
ISCRIZIONI E TASSE GARA	1304		.....			
COMPENSI GIUDICI GARA	1305		.....			
ASSICURAZIONI	1306		.....			
SPESE PER VISITE MEDICHE	1307		.....			
ONERI FINANZIARI - 1400							
SPESE BANCARIE	1401		.....			

COSTI COMMERCIALI			.....	RICAVI COMMERCIALI			.....
ONERI TRIBUTARI - 1500				RICAVI PUBBLICITARI - 2500			
I.V.A. L. 398/91	1501		.....	RICAVI DA PUBBLICITÀ	2501		.....
IMPOSTA INTRATTENIMENTO	1502		.....	RICAVI DA SPONSORIZZAZIONE	2502		.....
IMPOSTE DIRETTE (IRPEG E IRAP)	1503		.....	MANIFESTAZIONI COMMERCIALI - 2600			
MANIFESTAZIONI E ATT. COMMERCIALI - 1600				PROVENTI DA VENDITA BIGLIETTI	2601		.....
COMPENSI COLLABORATORI	1601		.....	RACCOLTE PUBBLICHE DI FONDI (*)	2602		.....
SPESE DI GESTIONE DIVERSE	1602		.....	PRESTAZIONE DI SERVIZI A TERZI - 2700			
COSTI DI PUBBLICITÀ	1603		.....	PROVENTI DA COLLABORAZIONI CON TERZI	2701		.....
				PROVENTI DA CONVENZIONI CON ENTI	2702		.....
RACCOLTE PUBBLICHE DI FONDI (*)	1700		.....	I.V.A. L. 398/91	2800		.....
TOTALE COSTI			X	TOTALE RICAVI			Y
UTILE D'ESERCIZIO			Y-X	(PERDITA D'ESERCIZIO)			(X-Y)
TOTALE A PAREGGIO			Y	TOTALE A PAREGGIO			Y

ESEMPIO DI STATO PATRIMONIALE

ATTIVITA'	Parziali	Totali	PASSIVITA'	Parziali	Totali
CASSA			BANCHE		
Cassa al 31/12/2006			c/c _____		
CREDITI PER QUOTE ASSOCIATIVE			DEBITI DIVERSI		
Socio A			<u>Debiti vs erario</u>		
Socio B			IRPEF		
Socio C			INPS		
Socio D			INAIL		
Socio E			PRESUNTO DEBITO ERARIO		
Socio F			<u>Debiti vs fornitori</u>		
CREDITI DIVERSI			HERA		
Associazione X			TELECOM		
_____ Spa			X		
Verso Personale			Z		
PERDITA D'ESERCIZIO			_____ SRL		
Perdite esercizi anni precedenti			_____ SRL		
TOTALE ATTIVITA'			<u>Personale c/compensi</u>		
AVANZO D'ESERCIZIO			Sig. Mario Rossi		
TOTALE A PAREGGIO			Sig.ra Maria Bianchi		
			TOTALE PASSIVITA'		

Par. 4 - Rendiconto della raccolta fondi.

Se l'associazione organizza una o più raccolte fondi è obbligata a redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio un **apposito e separato rendiconto per ogni raccolta fondi**.

Da questo documento devono risultare in modo chiaro e trasparente, anche a mezzo di una relazione illustrativa, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

L'Agenzia delle Entrate, con circolare n.59 del 31/10/2007, nell'offrire alcune delucidazioni sull'attività di raccolta fondi realizzata da organizzazioni non lucrative di utilità sociale, ha chiarito che *"i fondi raccolti debbano essere destinati per la maggior parte del loro ammontare a finanziare i progetti e l'attività per cui la raccolta fondi è stata attivata. I fondi raccolti, in sostanza, non devono essere utilizzati dall'ente per autofinanziarsi a scapito delle finalità solidaristiche che il legislatore fiscale ha inteso incentivare"*.

Nella **relazione illustrativa**, da accompagnare al rendi-

conto finanziario annuale, bisognerà pertanto specificare l'importo dei fondi raccolti, risultante dalla documentazione attestante i singoli versamenti, nonché le somme effettivamente destinate alle attività e ai progetti, dettagliatamente descritti, per i quali la raccolta fondi è stata attivata.

Si ritiene pertanto necessario predisporre anche la relazione illustrativa, nonostante il Ministero delle Finanze in principio abbia dichiarato facoltativa la sua redazione (*Circ. n. 124/E del 12 maggio 1998*).

L'obbligo di questo rendiconto è assoluto, nel senso che è indipendente dal verificarsi delle condizioni di tassabilità dei fondi.

Non sono previste formalità particolari per la predisposizione del rendiconto, che va tenuto e conservato su apposito registro ai sensi dell'art. 22 del DPR 600/73. La suddetta rendicontazione deve essere tenuta e conservata fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta.

FACSIMILE DI RENDICONTO AI SENSI DELL'ART. 25, COMMA 2, L. 133/99

Denominazione dell'Associazione
 Indirizzo
 C.F./N. Partita I.V.A.

<i>DESCRIZIONE OPERAZIONE</i>	ENTRATE	USCITE
Proventi raccolti da soci e/o privati	
Contributi erogati da enti pubblici	
Contributi erogati da imprese	
Spese per
	_____	_____
TOTALI

Cap.3 – La determinazione delle imposte.

Par.1 – Come si calcolano le imposte da versare.

L'associazione che svolge attività commerciale dovrà valutare – e liquidare – le seguenti imposte:

- ♦ IRES: è la vecchia IRPEG, ossia l'imposta sul reddito degli enti;
- ♦ IRAP: è l'imposta regionale sulle attività produttive;
- ♦ IVA: è l'imposta sul valore aggiunto.

L'associazione sarà inoltre chiamata a versare l'imposta sugli intrattenimenti (*per i sodalizi iscritti nel registro delle associazioni di promozione sociale non è dovuta l'imposta sulle attività gratuite*) e gli eventuali tributi locali (*es: ICI se è proprietaria di un immobile; Tariffa di Igiene Ambientale se deve smaltire dei rifiuti*).

Soffermandoci sulle imposte sui redditi e sull'iva, le modalità di quantificazione delle imposte è determinata anche in ragione del regime contabile adottato.

In via ordinaria l'**IRES** sarà pari al **27,5% dell'imponibile**, l'**IRAP** sarà pari al **3,9% dell'imponibile**, mentre l'**IVA** da versare – fatti salvi i regimi speciali – è data dalla differenza tra l'**IVA** introitata (*ossia l'iva indicata nelle proprie fatture e pagata dai propri clienti*) e l'**IVA** versata (*ossia l'iva indicata nelle fatture dei propri fornitori e pagata a loro*).

L'imponibile IRES – fatta eccezione per i regimi forfettari – è determinato dalla differenza tra entrate ed uscite di natura commerciale.

L'imponibile IRAP – fatta eccezione per i regimi forfettari – è determinato dalla differenza tra entrate ed uscite di natura commerciale (= imponibile IRES) cui si aggiungono:

- ♦ l'ammontare delle retribuzioni del personale dipendente (così come determinate ai fini previdenziali);
- ♦ l'ammontare dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi;
- ♦ l'ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, esclusi quelli a fronte dell'assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'art. 67, comma 1, lett l) del Tuir.
- ♦ gli utili erogati agli associati in partecipazione;
- ♦ il canone relativo ai contratti di locazione finanziaria (leasing).

Par.2 - I regimi contabili per la determinazione del reddito imponibile.

I regimi contabili previsti variano secondo la tipologia di attività svolta ed il relativo volume di affari:

A) Assenza di attività commerciale.

E' l'ipotesi di enti non commerciali che abbiano solo proventi istituzionali. Questi sodalizi indipendentemente dall'ammontare che conseguono non hanno obblighi di tenuta contabile, non sono soggetti a dichiarazioni IVA o dei redditi, non dovranno chiedere il numero di partita IVA: agiranno, quindi, quali consumatori finali. Gli unici obblighi che incomberanno su di loro saranno:

- 1) la conservazione della documentazione contabile;
- 2) la predisposizione del rendiconto economico – finanziario o bilancio.

B) SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ COMMERCIALE.

I regimi contabili sono determinati in base all'entità dei ricavi derivanti dall'attività commerciale.

1) Attività commerciale occasionale.

Gli enti che di norma vivono solo di entrate di natura istituzionale possono svolgere, **in maniera episodica e non programmata**, iniziative tramite le quali conseguire proventi di natura commerciale. A titolo esemplificativo si verifica questa ipotesi quando ad una associazione sia affidata l'organizzazione di una manifestazione in relazione alla quale ottiene una sponsorizzazione.

Nel caso in cui l'associazione non percepisca altri introiti di natura commerciale, la stessa potrà non chiedere l'attribuzione della partita IVA, e non essere così soggetta ai connessi oneri contabili né all'obbligo di emissione delle fatture gravate da IVA, ma dovrà, ai fini delle imposte sui redditi, verificare il risultato d'esercizio.

Nel caso in cui i proventi specifici incassati per l'organizzazione della singola manifestazione siano stati uguali o inferiori ai relativi costi, non vi sarà alcuna conseguenza ai fini fiscali e nessun adempimento, salvo quello di conservare la documentazione tramite la quale si possa evincere il verificarsi di tali condizioni.

Ove invece i proventi specifici siano stati superiori ai relativi costi, vi sarà l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi UNICO Enti non commerciali con conseguente pagamento di imposte calcolate sull'utile così conseguito.

Purtroppo non è intervenuto l'annunciato provvedimento finalizzato a chiarire il concetto di occasionalità.

2) Ente che abbia conseguito proventi commerciali di importo superiore a 309.874,14 euro.

In questo caso è necessario dotarsi di un impianto di **contabilità c.d. ordinaria**. Dovranno cioè essere tenuti:

1. il libro giornale, dove registrare quotidianamente le operazioni relative l'esercizio dell'impresa svolta dall'associazione (*acquisti, pagamenti, incassi, contributi, liquidazione di stipendi...*);

2. il libro degli inventari, dove devono essere periodicamente riportati i valori di tutte le attività e passività che riguardano l'associazione, relative o meno alla gestione commerciale ma ferma restando la distinzione fra questa e quella istituzionale;

3. le scritture ausiliarie, ovvero il mastro dei conti dove registrare gli elementi patrimoniali e reddituali raggruppati in categorie omogenee in modo da consentire di desumere chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;

4. le scritture ausiliari di magazzino, ossia il registro riepilogativo necessario per la contabilizzazione delle rimanenze, obbligatorio per le associazioni con importi di ricavi annui commerciali superiori a 5.164.569,00 euro e con rimanenze per un valore superiore a 1.032.913,80 euro.

Per l'attività posta in essere, le associazioni in contabilità ordinaria devono inoltre redigere il bilancio e l'inventario.

3) Enti non commerciali che abbiano conseguito proventi di natura commerciale non superiori a 309.874,14 euro o che in fase di costituzione presumanò di non superare detto limite.

Tali enti potranno adottare la **c.d. contabilità semplificata**. In questo caso sarà sufficiente la tenuta dei registri IVA (fatture emesse ed acquisti) opportunamente integrati con le scritture contabili obbligatorie ai fini dei redditi (registrazione delle operazioni poste fuori campo IVA, calcolo degli ammortamenti, ecc...). È inoltre previsto (ma non è obbligatorio) il registro dei beni ammortizzabili che deve contenere le indicazioni relative i beni strumentali utilizzati dall'ente nell'esercizio dell'attività commerciale, con riferimento ai processi di ammortamento fiscale degli stessi: per i soggetti in contabilità semplificata, le annotazioni relative al registro dei beni ammortizzabili possono essere effettuate sul registro IVA acquisti.

In contabilità semplificata non è infine previsto l'obbligo di redigere l'inventario ed il bilancio ma sussiste in ogni caso l'obbligo di redigere il rendiconto economico – finanziario.

Le associazioni, infine, dovranno presentare la dichiarazione del redditi Mod. UNICO Enti non commerciali e versare le eventuali imposte il cui calcolo andrà effettuato sull'imponibile dato dalla differenza algebrica fra ricavi e costi.

Sarà necessario aprire la posizione IVA e curarne tutti gli adempimenti conseguenti. Dovranno essere rispettati anche tutti gli obblighi relativi l'emissione di scontrini fiscali per la cessione dei beni e di ricevute fiscali per le prestazioni di servizi.

4) Associazioni che abbiano conseguito proventi di natura commerciale inferiori a 250.000,00 euro.

In questo caso l'associazione può scegliere se tenere la contabilità semplificata, meglio descritta nel punto precedente, o, in alternativa, optare per il regime semplificato di cui alla **Legge 16.12.1991 n. 398** che prevede una determinazione forfettaria delle imposte.

Tale regime, originariamente previsto per le sole associazioni sportive dilettantistiche, è stato successivamente esteso dalla Legge del 06/02/1992 n. 66 a tutte le associazioni senza fini di lucro e alle associazioni pro loco.

5) Regime super semplificato.

Gli enti che abbiano conseguito nell'anno solare precedente ricavi non superiori a 15.493.71 euro relativamente le prestazioni di servizi e 25.822.84 euro negli altri casi, possono adempiere agli obblighi contabili attraverso il prospetto, in cui annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione; annotare i compensi ed i corrispettivi delle operazioni non rilevanti agli effetti dell'iva entro la stessa data e secondo le stesse modalità e, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi, il valore delle eventuali rimanenze ed indicare, entro il termine previsto per le liquidazioni trimestrali dell'iva, l'importo complessivo imponibile mensile o trimestrale degli acquisti e delle importazioni, indicando la relativa imposta.

6) Regime forfetario ex art.145 del T.U.I.R..

Gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata possono optare per la determinazione forfetaria del reddito di impresa applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali i seguenti coefficienti di redditività, al netto delle eventuali plusvalenze, sopravvenienze attive, dividendi ed interessi, proventi immobiliari.

Per le prestazioni di servizi :

- ◆ per ricavi fino a €15.493.71 si applica il coefficiente del 15%;
- ◆ da €15.493,71 a €185.924,48 si applica il coefficiente del 25%;

Per altre attività:

- ◆ fino a €25.822,84 si applica il coefficiente del 10%;
- ◆ da €25.822,84 a €516.456,90 si applica il coefficiente del 15%.

La forfetizzazione non riguarda l'IVA.

Par.3 – Approfondimento: Il regime forfetario (Legge 398/1991).

Come detto in precedenza tale regime prevede una determinazione forfettaria delle imposte.

L'opzione per detto regime si effettua mediante comunicazione all'Ufficio SIAE territorialmente competente.

Cosa comporta l'applicazione di questa opzione sotto il profilo contabile?

I sodalizi che abbiano optato per il regime di cui alla Legge 398/1991 devono:

- 1) emettere le fatture solo per prestazioni di sponsorizzazione, prestazioni pubblicitarie e per cessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica. Le associazioni non sono tenute alla emissione della ricevuta e dello scontrino fiscale in base al D.M. 21.12.1992;
- 2) conservare e numerare progressivamente le fatture di acquisto;

- 3) annotare i corrispettivi e qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciale entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento sul *Registro IVA minori*, di cui al D.M. 11/02/1997;
- 4) conservare per dieci anni la documentazione relativa agli incassi e le spese sostenute;
- 5) predisporre ed approvare il rendiconto economico-finanziario.

I sodalizi che abbiano optato per il regime di cui alla Legge 398/1991 non sono invece obbligati:

- 1) alla tenuta delle scritture contabili prescritti dagli articoli 14 e, conseguentemente, 15 e 16 (*disciplinano la tenuta del libro giornale, dei registri ai fini IVA, delle scritture ausiliarie di magazzino ed infine del libro dei beni ammortizzabili*), 18 (*disciplina la contabilità semplificata per le imprese minori*) e 20 (*regola le scritture contabili degli enti non commerciali*) del DPR n. 600/73 e successive modificazioni;
- 2) ad ogni altro adempimento di tenuta delle scritture contabili (*non obbligatorietà di tenuta del libro degli acquisti, del registro dei corrispettivi e/o del registro delle fatture emesse*) ai fini IVA e dalla dichiarazione periodica IVA e della dichiarazione annuale IVA.

OPZIONE PER L'APPLICAZIONE IVA E IMPOSTE DIRETTE CON IL METODO FORFETARIO PREVISTO DALLA LEGGE 398/91

Alla S.I.A.E.

Agenzia di _____

Via _____

Raccomandata A.R.

OGGETTO: OPZIONE AI SENSI DELLA L.16/12/1991 N. 398

Il sottoscritto _____, nato a _____, il _____, residente a _____, in _____ via _____, cittadino italiano, codice fiscale _____, in qualità di legale rappresentante dell'associazione _____ con sede a _____ in via _____, codice fiscale _____ e partita IVA _____

DICHIARA (*)

che l'associazione _____ svolge attività *ricreativa e sportiva dilettantistica* senza fini di lucro, e nel periodo d'imposta 200X ha conseguito proventi derivanti dallo svolgimento di attività commerciale non superiore a Euro 250.000,00 (duecentocinquantamila/00) e pertanto

COMUNICA

di esercitare a partire dal _____ l'opzione per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, secondo le disposizioni dell'articolo 2 della Legge 16 dicembre 1991, n. 398.

Data _____

Il legale rappresentante _____

(*) da compilare solo se si svolgeva nell'anno precedente attività commerciale con regime fiscale diverso.

L'opzione deve essere comunicata oltre che alla SIAE anche all'amministrazione finanziaria allegando al Modello della dichiarazione dei redditi UNICO Enti non commerciali il quadro VO della dichiarazione IVA, dove barrare l'apposita casella che indica l'opzione esercitata.

Cosa comporta questo regime sotto il profilo fiscale?

L'opzione per il regime di cui alla Legge 398 comporta una forfetizzazione dell'imponibile ai fini delle imposte indirette (IVA) e dirette (IRES e IRAP):

a) IVA - Per i proventi soggetti ad IVA, l'imposta si applica con le modalità previste dall'art.74, comma 6, D. P. R. 633/72: viene pertanto versato il 50% dell'IVA introita (prescindendo dall'IVA pagata sugli acquisti), fatta eccezione per le operazioni di sponsorizzazione e di cessione dei diritti radiotelevisivi in relazioni alle quali si versano - rispettivamente - 9/10 e 2/3 dell'IVA introitata;

b) IRES - La base imponibile su cui calcolare l'IRES è composta:

- ◆ dai redditi fondiari e di capitale;
- ◆ dal 3% dei redditi d'impresa (vengono riconosciuti in via presuntiva costi deducibili pari al 97% dei proventi di natura commerciale);
- ◆ dai redditi diversi dedotte le spese di diretta

imputazione;

- ◆ dalle plusvalenze patrimoniali.

Su tale base imponibile viene applicata l'aliquota del 27,5%.

c) **IRAP** - La base imponibile ai fini **IRAP** sarà costruita **sommando all'imponibile IRES queste ulteriori voci** qualificate come costi non deducibili:

- ◆ ammontare delle retribuzioni del personale dipendente (così come determinate ai fini previdenziali);
- ◆ ammontare dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi;
- ◆ ammontare dei compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, esclusi quelli a fronte dell'assunzione degli obblighi di fare, non fare o permettere, di cui all'art. 67, comma 1, lett l) del Tuir.
- ◆ utili erogati agli associati in partecipazione;
- ◆ canone relativo ai contratti di locazione finanziaria (leasing).

Non concorrono invece alla formazione di tale base imponibile le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati

- 1) ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di **cori, bande musicali e filodrammatiche** che perseguono finalità dilettantistiche,
- 2) 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 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 di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche (*indennità e rimborsi di cui all'art.67 lett. m del TUIR*), siano essi erogati in relazione ad attività di natura istituzionale (*ai sensi dell'art.11 del Dlgs 446/1997, come modificato dall'art.5, comma 2°, della Legge 289/2002*) che commerciale (*ai sensi dell'art.17, comma 2°, del Dlgs 446/1997, come modificato dall'art.90, comma 10°, della Legge 289/2002*).

Possono inoltre essere portati in deduzione:

1. i contributi per assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro (es: contributi Inail). In caso di distacco di personale o di lavoro interinale, la deduzione spetta all'impresa che utilizza il personale;
2. le spese relative agli apprendisti e ai disabili (ex

L.68/1999 e L.482/1968);

3. le spese relative al personale impiegato nel periodo d'imposta con contratto di formazione lavoro (e contratti di inserimento);

i costi sostenuti per il personale addetto alla ricerca e sviluppo;

e spettano infine le seguenti **deduzioni** per scaglioni di reddito, modificate con la Finanziaria 2008

SE LA BASE IMPONIBILE NON SUPERA EURO 18-0.759,91.	EURO 7.350
SE LA BASE IMPONIBILE SUPERA EURO 18-0.759,91 MA NON EURO 180.839,91.	EURO 5.500
SE LA BASE IMPONIBILE SUPERA EURO 18-0.839,91 MA NON EURO 180.919,91.	EURO 3.700
SE LA BASE IMPONIBILE SUPERA EURO 18-0.919,91 MA NON EURO 180.999,91.	EURO 1.850

Una ulteriore agevolazione è legata al c.d. cuneo fiscale, ossia il valore determinato dalla differenza tra il costo del lavoro a carico dell'azienda/associazione e la retribuzione netta percepita dal lavoratore dipendente impegnato nell'attività commerciale del sodalizio (sul punto Risoluzione Ag. Entrate 19/05/2008).

Come si compila il registro Iva minori?

I proventi commerciali vanno distintamente indicati a seconda della relativa aliquota IVA (colonne da 1 a 4), evidenziando l'importo imponibile e la relativa IVA detraibile. Nella colonna 5 va indicato l'ammontare complessivo degli importi imponibili, il totale IVA incassata e, sotto, il totale IVA detraibile forfetariamente. Tali due ultimi valori andranno riportati nella colonna 8.

In questo modello dovranno inoltre essere annotati separatamente:

- 1) le plusvalenze patrimoniali;
- 2) le operazioni intracomunitarie ai sensi dell'articolo 47 D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla L.427/1993;
- 3) **per le associazioni sportive dilettantistiche, cori, bande musicali e filodrammatiche** i proventi di cui all'articolo 25, comma 1, della legge n.133 del 1999, che non costituiscono reddito imponibile (*proventi derivanti dall'organizzazione di due eventi l'anno*).

Par. 4 - Vincoli nella gestione economica per le "associazioni sportive dilettantistiche", le associazioni bandistiche...

Per le associazioni sportive dilettantistiche, associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e

danza popolare, ogni entrata ed uscita, per beneficiare del regime agevolativo in esame, deve transitare, in base all'art.25 della Legge 133/1999, da uno o più **conti correnti bancari o postali** intestati all'associazione, se è di ammontare superiore ad euro 516,46.

L'applicazione della disposizione in esame alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare è stata introdotta dalla Legge 24 dicembre 2003, n. 350 art.2 comma 31 (Finanziaria 2004) ai sensi del quale

“31. Le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro” (comma modificato dall'art. 1, comma 114, L. 30 dicembre 2004, n. 311, a decorrere dal 1° gennaio 2005).

Il transito si intende effettuato correttamente quando sono espressamente indicati l'erogante ed il percipiente, e pertanto quando i pagamenti sono effettuati tramite bollettino di conto corrente postale, bonifico bancario, assegno non trasferibile, bancomat o carta di credito. Tale modalità sono state stabilite per consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli.

Dette associazioni sono pertanto tenute ad aprire un conto corrente bancario o postale, dove rilevare le movimentazioni finanziarie superiori al limite previsto.

La non ottemperanza degli obblighi di documentazione, ovvero se i pagamenti o versamenti superiori ad euro 516,46 sono stati effettuati con modalità diverse da quelle sopra previste, comporta **la decadenza dalle agevolazioni previste dalle disposizioni della Legge 398/91** (*a far data dalla prima irregolarità riscontrata*) e **l'applicazione delle sanzioni** di cui all'art. 11 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (sanzione amministrativa da € 258.23 a €2.065.83).

Par.4 - Il ruolo della SIAE.

La SIAE è la società autori ed editori, competente a riscuotere il diritto d'autore ed i diritti connessi al diritto d'autore. Alla SIAE sono attribuite altresì specifiche funzioni di verifica nei confronti degli enti associativi, con particolare riferimento alle associazioni che abbiano optato per il regime di cui alla Legge 398/1991 su cui ci siamo prima soffermati.

La SIAE ha infatti stipulato apposita convenzione con il Ministero delle Finanze nonché con l'ENPALS per collaborare nell'attività di ispezione ed accertamento dell'espletamento degli adempimenti richiesti agli enti associativi.

In virtù delle sopracitate convenzioni, gli agenti SIAE possono pertanto realizzare ispezioni nelle sedi associative e richiedere la documentazione atta a comprovare la natura associativa del sodalizio (*es: statuto, rendiconto, registro IVA minori, fatture emesse*) .

PARTE III

RAPPORTI DI LAVORO IN AMBITO ASSOCIATIVO.

A cura di Francesca Colecchia (Arsea srl)

Cap.1—Introduzione

Come affermato da una costante giurisprudenza, qualsiasi prestazione di lavoro può essere qualificata come rapporto di lavoro dipendente o autonomo, ciò che conta sono le modalità attraverso le quali viene realizzata la prestazione stessa.

In ambito associativo le collaborazioni necessarie per raggiungere gli obiettivi istituzionali possono essere:

- a. collaborazioni gratuite;
- b. collaborazione per le quali sono riconosciuti rimborsi spese forfettari (*ipotesi contemplata esclusivamente e a determinate condizioni - in ambito sportivo dilettantistico e in ambito musicale*);
- c. collaborazioni retribuite in rapporto di lavoro autonomo;
- d. collaborazioni retribuite in rapporto di lavoro dipendente.

La circostanza che i soci prestino la propria collaborazione a titolo gratuito è aspetto caratterizzante le associazioni di promozione sociale come stabilito dall'art.18 della Legge 383/2000, laddove è previsto che "*Le associazioni di promozione sociale si avvalgono prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri associati per il perseguimento dei fini istituzionali. Le associazioni possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati*".

In ambito associativo è inoltre possibile attivare stage o tirocini con finalità formative od ottenere personale in servizio civile.

Nell'ambito delle prestazioni retribuite di carattere autonomo possiamo distinguere:

- a. la prestazione del lavoratore autonomo titolare di partita IVA (*es: commercialista, pedagista*);
- b. la prestazione occasionale;
- c. la collaborazione occasionale accessoria;
- d. la mini collaborazione coordinata;
- e. la collaborazione coordinata e continuativa a progetto;

- f. la collaborazione coordinata e continuativa;
- g. il contratto di associazione in partecipazione.

Per quanto concerne il rapporto di lavoro subordinato si rinvia all'assistenza del professionista di riferimento.

Cap.2 — Forme di impegno

Par.1 - Il "lavoro gratuito".

All'interno del sodalizio è lecito – ed auspicabile – che alcuni soci offrano la propria collaborazione a titolo gratuito. Nel momento in cui si manifesta tale volontà non sorge alcun rapporto giuridicamente rilevante che giustifichi pretese tra l'associazione ed il volontario.

Al fine di evitare possibili controversie tese a far accertare, avanti le competenti autorità giudiziarie, la sussistenza di un rapporto di lavoro, si ritiene opportuno che l'interessato dichiari di voler collaborare volontariamente e gratuitamente all'attività associativa.

Tale pattuizione formale di per sé non tutela l'associazione da eventuali pretese retributive del socio: ne consegue che solo dalle effettive modalità di svolgimento del rapporto – intendendo modalità, quantità del lavoro, condizioni economico/sociali delle parti, relazioni intercorrenti tra le stesse – si potrà desumere se sussiste un interesse a realizzare la prestazione a titolo gratuito.

Compatibile con l'assunzione di un impegno a titolo gratuito è il riconoscimento del rimborso delle spese sostenute in nome e per conto dell'associazione. Tale rimborso spese è opportuno che sia previamente autorizzato (*di norma dal Consiglio Direttivo*) ed è necessario che sia giustificato dalla relativa documentazione contabile (*fatture, scontrini, titoli di viaggio...*).

Par.2 - Il servizio civile.

Il Servizio Civile Nazionale, istituito con la legge 6 marzo 2001 n° 64, dal 1° gennaio 2005 si svolge su base esclusivamente volontaria. Attraverso questa esperienza, giovani dai 18 ai 28 anni, di cittadinanza italiana, possono dedicare un anno della propria vita a favore di un impegno solidaristico nei settori dell'assistenza, protezione civile, ambiente, patrimonio artistico e culturale, educazione e promozione culturale, servizio civile all'estero.

Rimborso spese
=
rimborso delle spese sostenute in nome e per conto dell'associazione, effettivamente sostenute e debitamente documentate (= rimborso a piè di lista)

L'attività svolta nell'ambito dei progetti di servizio civile non determina l'instaurazione di un rapporto di lavoro e non comporta la sospensione e la cancellazione dalle liste di collocamento o dalle liste di mobilità. Ai volontari spetta però un compenso di €433,80 netti mensili a carico del Servizio Civile Nazionale. Il pagamento avviene in modo forfettario per complessivi trenta giorni al mese per i dodici mesi di durata del progetto, a partire dalla data di inizio.

Chi può attivarlo?

Gli enti di servizio civile sono le amministrazioni pubbliche, le organizzazioni non governative (ONG) e le associazioni no profit che operano negli ambiti specificati dalla Legge 6 marzo 2001 n° 64.

Per poter partecipare al Servizio Civile Nazionale (SCN) gli enti devono dimostrare di possedere requisiti strutturali ed organizzativi, nonché di avere adeguate competenze e risorse specificatamente destinate al servizio civile. L'ente deve inoltre sottoscrivere la carta di impegno etico che intende assicurare una comune visione delle finalità del SCN e delle sue modalità di svolgimento, in un patto stretto con l'Ufficio ed i giovani. Solo tali enti, iscritti nell'apposito Albo degli enti accreditati, possono presentare progetti di Servizio Civile Nazionale.

Come diventare operatori in servizio civile.

La domanda di partecipazione, in carta semplice, è indirizzata all'Ente che ha proposto il progetto, deve essere redatta secondo il modello allegato al bando, deve contenere l'indicazione del progetto prescelto ed essere corredata, ove possibile, di titoli di studio, titoli professionali, documenti attestanti esperienze lavorative svolte.

Maggiori informazioni sono reperibili sul sito istituzionale del servizio civile - <http://www.serviziocivile.it/> - e sul sito del COPRESC - <http://ferrara.copresc.it/> - Coordinamento Provinciale degli Enti di Servizio Civile (Co.Pr.E.S.C.) di Ferrara.

L'ente sceglie le figure più adeguate alle proprie attività operative attraverso una selezione tra i profili delle candidature giunte in seguito al **bando di concorso**. Successivamente comunica la relativa graduatoria provvisoria all'Ufficio Nazionale per il Servizio Civile che provvede alla verifica ed alla approvazione della stessa. L'UNSC con proprio provvedimento dispone l'avvio al servizio dei volontari, specificando la data di inizio del servizio e le condizioni generali di partecipazione al progetto.

Il servizio civile in Emilia Romagna.

La Regione Emilia Romagna (con la Legge regionale 20 ottobre 2003, n. 20) ha previsto azioni a sostegno del servizio civile nazionale (*informazione, formazione, programmazione, riconoscimenti, etc.*) e di valorizzazione

dell'esperienza maturata ma ha anche valorizzato l'esperienza di volontariato realizzata dai ragazzi tra i 15 e i 18 anni (*con progetti estremamente flessibili sul "campo" durante l'anno scolastico o nella pausa estiva*) nonché da adulti ed anziani coinvolti su specifici progetti.

Nell'ambito dei posti da volontari finanziati esclusivamente con fondi regionali, gli aspetti integrativi rispetto alla normativa nazionale riguardano l'accesso al servizio civile per i ragazzi più giovani, per gli stranieri e i cittadini extra-comunitari, poiché la cittadinanza italiana non è un requisito indispensabile per prestare servizio in Emilia-Romagna.

Altra novità è la possibilità per i dipendenti regionali di chiedere l'aspettativa e l'orario part-time per partecipare a progetti di servizio civile messi a bando sul territorio.

Per i giovani, l'esperienza maturata si tradurrà in una "*dichiarazione delle competenze*" da fare valere come credito formativo, sulla base di convenzioni da stipulare con le università e con soggetti del mondo del lavoro. L'esperienza potrà andare quindi ad arricchire il libretto formativo dello studente (previste dalla Legge Regionale 12/2003).

Rispetto alla normativa nazionale, si ampliano anche i settori di impiego degli obiettori e dei volontari: oltre all'assistenza socio-sanitaria, alla salvaguardia del patrimonio artistico, all'educazione, alla tutela dell'ambiente, alla protezione civile, sarà possibile partecipare a missioni umanitarie e svolgere attività che comportino la tutela dei diritti sociali e l'esercizio della nonviolenza in tutte le sue forme. La legge regionale prevede poi interventi integrativi al servizio civile nazionale, come la gratuità delle prestazioni sanitarie ai volontari, relativamente agli esami medici richiesti o collegati all'attività svolta e l'adeguata valutazione dell'esperienza di servizio civile nei concorsi indetti dalla Regione, con la possibilità che altri enti pubblici locali attivino un analogo riconoscimento.

Par.3 - Stage e tirocini.

Grazie alla riforma dei rapporti di lavoro e della scuola, l'alternanza scuola/lavoro entra a far parte della didattica scolastica e si propone come chiave d'accesso al mercato del lavoro. In pratica, per alternanza scuola lavoro s'intende la possibilità di svolgere la formazione dai 15 ai 18 anni attraverso l'alternanza di periodi di studio nella struttura scolastica con periodi di lavoro, considerato quindi nella sua valenza formativa. Gli strumenti dell'alternanza (per gli studenti dei licei, degli istituti professionali o quanti seguano corsi integrativi tra i due sistemi) sono gli stage o tirocini presso soggetti disposti ad accogliere studenti.

Il tirocinio è previsto e regolato dal Decreto 25 marzo 1998 n.42 "*Regolamento recante norme in attuazione dei*

principi e dei criteri di cui all' art. 18 della legge 96/97 sui tirocini formativi e di orientamento".

All'art.1 si afferma che *"i tirocini vengono promossi al fine di realizzare momenti di alternanza fra studio e lavoro nell'ambito di processi formativi, e di agevolare le scelte professionali mediante la conoscenza diretta del mondo del lavoro".*

All'art.2 si precisa che i tirocini devono essere promossi da soggetti che hanno per funzione istituzionale scopi formativi, di orientamento, di inserimento lavorativo.

L'articolo 4 istituisce poi l'alternanza scuola lavoro come modalità di realizzazione del percorso formativo, progettata, attuata e valutata dall'istituzione scolastica in collaborazione con le imprese, con le rispettive associazioni di rappresentanza e con le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

Gli stage non costituiscono rapporto di lavoro e si svolgono sotto la responsabilità dell'istituzione scolastica che deve garantire la presenza di un proprio tutor (oltre quello aziendale).

Per i tirocini rivolti a **studenti universitari e laureati**, a Ferrara occorre rivolgersi all'Ufficio **A.R.D.S.U.** Orientamento al Lavoro post-laurea, via Savonarola, 11 - 44100 FERRARA, tel. 0532-293381, ardsu.orientamento@unife.it, www.unife.it/ardsu.

Per l'attivazione del tirocinio è richiesta la firma di una convenzione tra Ente Promotore ed Ente/Azienda Ospitante e la stesura, ogni volta che si concorda di attivare un tirocinio, del relativo progetto riguardante le attività e gli obiettivi dell'iniziativa specifica. Trattandosi di studenti, la normativa prevede che grazie al progetto formativo sia assicurato *"il raccordo con i processi formativi svolti presso le strutture di provenienza"*.

Sono individuate due figure responsabili nell'ambito della procedura del tirocinio: il tutor del soggetto promotore (in questo caso l'Ardsu), che svolge la funzione di responsabile didattico organizzativo delle attività, ed il tutor nominato dalla organizzazione che accoglie lo studente, responsabile aziendale dell'inserimento.

Per attivare il tirocinio sono previste le seguenti suddivisioni di compiti:

1) L'Ufficio "Orientamento al Lavoro" di Ardsu provvede a:

- ◆ raccogliere i curricula dei laureati/laureandi che desiderano fare un tirocinio;

- ◆ raccogliere le richieste aziendali, pubbliche o private, nelle quali sono specificate, oltre al tipo di laurea, eventuali altre caratteristiche e conoscenze di cui deve essere in possesso il tirocinante (*es.: la conoscenza di una lingua straniera, di un pacchetto applicativo specifico di informatica ...*);
- ◆ preselezionare i candidati al tirocinio;
- ◆ organizzare l'incontro tra candidati ed azienda per un colloquio di selezione;
- ◆ valutare e redigere il progetto di tirocinio insieme al tirocinante, al tutor aziendale e all'eventuale tutor didattico indicato dall'Università;
- ◆ assolvere gli oneri assicurativi ed espletare tutte le formalità burocratiche previste dalla legge (le eventuali spese per vitto e trasporto sono a carico del tirocinante stesso).
- ◆ rilasciare una Dichiarazione di Competenze, sottoscritta anche dal tutor dell'azienda ospitante, al termine del tirocinio, sulla base della relazione del tutor aziendale e su richiesta del tirocinante;

2) il soggetto ospitante provvede a:

- ◆ nominare un tutor *"aziendale"* come referente per il candidato e per l'ente promotore. Il tutor aziendale, alla fine del tirocinio, dovrà produrre una relazione sull'andamento dell'esperienza di tirocinio, indicando le competenze acquisite dal candidato e le attività svolte;
- ◆ proporre direttamente un proprio candidato;
- ◆ stabilire di dare un rimborso spese o una borsa di studio al tirocinante (anche se non si tratta di un obbligo di legge).
- ◆ partecipare alla stesura del progetto di tirocinio, insieme al tutor Ardsu e al tirocinante, su apposita modulistica.

L'organizzazione ospitante non ha al termine del tirocinio nessun obbligo di assunzione per legge nei confronti del tirocinante.

Par.4 – Gli emolumenti in ambito sportivo e musicale.**Premesse.**

Il nostro ordinamento riconosce alle associazioni e società sportive dilettantistiche la possibilità di erogare i c.d. “*compensi sportivi*”, emolumenti assoggettati ad un regime particolarmente agevolato.

Il fondamento di tale regime speciale risiede, storicamente, nella circostanza che l’ordinamento sportivo prevede che nel solo settore professionistico c’è prestazione lavorativa.

Poiché la natura professionistica – e viceversa dilettantistica – non è definita in base all’entità economica dei compensi percepiti, ma è rimessa alla circostanza che la Federazione competente per quella disciplina abbia riconosciuto al proprio interno un settore professionistico, ne consegue che in buona parte del mondo sportivo – ossia nel mondo dello sport dilettantistico – si ricorre all’erogazione dei c.d. compensi sportivi.

Ad oggi le uniche Federazioni che hanno previsto accanto al settore dilettantistico quello professionistico sono quella del calcio, ciclismo, golf, motociclismo, pallacanestro e pugilato.

Chi può erogare compensi sportivi.

I sodalizi interessati ad erogare compensi sportivi sono le associazioni (*e società*) sportive dilettantistiche senza scopo di lucro che non solo perseguono finalità sportive dilettantistiche e risultano affiliate ad una Federazione, ad un Ente di promozione sportiva o ad una Disciplina sportiva associata ma che presentino, altresì, i seguenti requisiti:

- 1) devono avere uno statuto registrato e in possesso dei requisiti di cui all’art.90 della Legge 289/2002;
- 2) devono essere iscritte nel registro delle associazioni e società sportive dilettantistiche tenuto dal CONI. L’onere di tale iscrizione discende dal combinato disposto dell’art.7 del Decreto Legge 139-/2004, ai sensi del quale “*in relazione alla necessità di confermare che il CONI è unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle società e associazioni dilettantistiche, le disposizioni di cui (...) all’art.90 della legge 289-/2002 (...) si applicano alle società ed alle associazioni sportive dilettantistiche che sono in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI, quale garante dell’unicità dell’ordinamento sportivo nazionale*” e della Delibera CONI 11-/11/2004 che ha adottato e disciplinato il Registro attraverso il quale garantire “*il riconoscimento ai fini sportivi*”.

Cosa sono i compensi sportivi.

Originariamente si trattava di rimborsi spese forfettari (L.80/1986), successivamente, con l’articolo 25 della Legge 13 maggio 1999 n.133 e l’articolo 2 del DM 26 novembre 1999, n.473, la locuzione adottata è stata quella di “*compensi comunque denominati, comprese le indennità di trasferta ed i rimborsi forfettari, per le prestazioni inerenti alla propria attività*” o “*per prestazioni connesse alla promozione dell’attività sportiva dilettantistica*”.

Analoga la formula dell’art.37 della Legge 21.11.2000 che identifica tali 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 persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto*”.

Da ultimo la Legge di conversione del c.d. decreto MILLEPROROGHE (L.27.2.2009 n°14) ha offerto, all’art.35 comma 1 quinquies, una interpretazione autentica alla locuzione “*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*” contenuta nell’articolo 67, comma 1, lettera m), del Testo Unico delle imposte sui redditi.

Attraverso tale norma viene chiarito che nell’esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche devono essere ricomprese attività quali “*la formazione, la didattica, la preparazione e l’assistenza all’attività sportiva dilettantistica*”. Tale disposizione dovrebbe così porre fine al contenzioso tra chi sostiene che il legislatore volesse restringere l’applicazione dell’art.67 del TUIR a chi presta attività funzionale esclusivamente alla realizzazione di manifestazioni sportive dilettantistiche e chi invece ha sempre ritenuto che l’erogazione dei compensi sportivi fosse diretta a chi promuove l’attività sportiva dilettantistica, ivi inclusi gli istruttori non necessariamente impegnati in attività finalizzata alla partecipazione a competizioni sportive.

Si tratta pertanto di compensi riconosciuti ad istruttori sportivi, tecnici, arbitri, responsabili di manifestazioni sportive dilettantistiche e analoghe figure.

Quali sono le agevolazioni fiscali.

Il regime agevolato di tali compensi, da ultimo disciplinato dall’art.37 della L.21.11.2000, prevede che

- ♦ “*le indennità, i rimborsi forfettari, i premi e 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 (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto*”, non concorrono a formare il reddito per un

importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a € 7.500 (importo così ridefinito dall'art.90 della Legge Finanziaria 2003). 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;

- ◆ quando l'istruttore percepisce un compenso sportivo superiore a 7.500 euro, le società e gli enti eroganti operano, con obbligo di rivalsa, una ritenuta nella misura fissata per il primo scaglione di reddito, maggiorata delle addizionali di compartecipazione all'imposta sul reddito delle persone fisiche (si deve pertanto versare con il consueto Mod. F24 una ritenuta pari al 23% - codice tributo 1040 - a cui si aggiunge lo 0,90% di addizionale regionale - codice tributo 3802). La ritenuta è a titolo d'imposta per la parte imponibile dei suddetti redditi compresa fino a €28.158,28;
- ◆ quando l'istruttore percepisce un compenso sportivo superiore l'ente erogante applica un ritenuta a titolo di imposta per l'importo compreso fino a €28.158,28 ed una ritenuta a titolo di acconto per la parte imponibile che eccede €28.158,28.

Ai soli fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito, la parte dell'imponibile assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta concorre alla formazione del reddito complessivo.

Qual è il regime previdenziale e assicurativo.

I percettori compensi sportivi non devono versare contributi previdenziali (INPS) né contributi assicurativi (INAIL) in relazione a questo tipo di introiti, come chiarito da entrambi gli Istituti.

Per quanto riguarda invece l'ENPALS il discorso è decisamente più complesso.

Con il Decreto 15 marzo 2005 sono state adeguate le categorie dei lavoratori assicurati obbligatoriamente presso l'Enpals e tra queste vengono indicati gli "impiegati, operai, istruttori e addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, palestre, sale fitness, stadi, sferisteri, campi sportivi, autodromi".

Secondo l'Istituto (Circolare Enpals n.7 del 30/3/2006) l'obbligatorietà dell'iscrizione sussiste a prescindere dalla natura giuridica - subordinata o autonoma - del rapporto di lavoro di tali collaboratori.

Una volta affermato l'onere contributivo anche per i collaboratori autonomi di impianti sportivi, l'ENPALS ha ritenuto (Circolare n.13 del 7.8.2006) che dovessero pagare tali contributi anche gli istruttori che percepiscono compensi sportivi. Sempre secondo l'Istituto previdenziale, i compensi sportivi non presenterebbero più i caratteri propri dei redditi diversi - di per sé esenti da contributi

previdenziali - ma sarebbero attratti nell'ambito dei redditi da lavoro autonomo - assoggettati ad ENPALS - nel caso di importo annuo complessivamente superiore a 4.500 euro. In questo caso infatti verrebbe meno il carattere di marginalità degli introiti che dovrebbe caratterizzare i c.d. redditi diversi.

In buona sostanza secondo l'ENPALS l'istruttore sportivo che percepisce più di 4.500 euro l'anno deve versare i contributi previdenziali.

La questione non è stata ancora chiarita. E' stato aperto un tavolo di confronto tra organizzazioni sportive (CONI, Federazioni, Enti di promozione sportiva), ENPALS e Ministeri competenti ma non si è raggiunto un accordo.

Di fronte alla posizione dell'ENPALS c'è infatti quella del mondo sportivo che sottolinea come la nozione di reddito diverso - che comporta l'esonero dall'obbligo di versare contributi previdenziali - è rimessa al legislatore fiscale.

Poiché il legislatore fiscale qualifica tali gli emolumenti anche di importo superiore ai 7.500 euro, assoggettandoli solo ad un diverso regime fiscale, tutti gli emolumenti di questa natura dovrebbero considerarsi esenti da contributi ENPALS.

Le collaborazioni amministrativo gestionali.

La disciplina fiscale dei compensi sportivi si applica anche ai rapporti qualificabili come collaborazioni amministrativo - gestionali, ossia "ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche".

Originariamente questa tipologia di rapporti poteva essere instaurata esclusivamente dalle associazioni e società sportive dilettantistiche e non dalle Federazioni, Discipline sportive associate ed Enti di promozione sportiva (in tal senso Risoluzione dall'Agenzia delle Entrate del 03/06/2005 n. 74).

La citata Legge di conversione del c.d. decreto MILLEPROROGHE (L.27.2.2009 n°14), ha però esteso alle Federazione sportive, alle Discipline sportive associate e agli Enti di promozione sportiva la possibilità di instaurare rapporti di collaborazioni amministrativo - gestionali, facendo così venir meno l'originaria preclusione.

Sotto il profilo previdenziale e assicurativo, sia l'INPS che l'INAIL hanno affermato l'inesistenza dell'obbligo contributivo mentre l'ENPALS non ha - ad oggi - vantato pretese su questa tipologia di collaboratori.

Sotto il profilo giuslavoristico invece le collaborazioni amministrativo gestionali sono attratte - per quanto concerne gli adempimenti connessi - nell'ambito dei rappor-

ti di lavoro parasubordinato. Ciò significa che l'instaurazione di questa forma atipica di collaborazione dovrà essere comunicata comunque ai servizi competenti (dal marzo del 2008 esclusivamente per via telematica) ed i dati relativi al rapporto si ritiene debbano essere indicati nel Libro Unico del Lavoro.

Gli adempimenti a carico del sodalizio.

Il rapporto non richiede obbligatoriamente la sottoscrizione di un contratto ma si ritiene opportuno redigerlo per dichiarare l'effettiva volontà delle parti.

Il sodalizio sarà chiamato a versare le ritenute fiscali qualora il compenso complessivamente percepito dall'interessato superi i 7.500 euro annui.

Il versamento sarà effettuato entro il 16 del mese successivo a quello in cui si verifica il superamento del citato tetto, utilizzando il modello F24 (codice tributo 1040 per la ritenuta IRPEF e codice tributo 3802 per l'addizionale regionale).

Considerata l'impossibilità per il sodalizio di avere conoscenza diretta dell'importo complessivo dei compensi percepiti dall'operatore, sarà necessario far certificare al prestatore la sussistenza dei requisiti per non applicare la ritenuta fiscale.

L'anno successivo il sodalizio provvede ad emettere il certificato dei compensi erogati nei casi in cui abbia operato ritenute fiscali. Potrà rilasciare la certificazione anche nei casi in cui non abbia operato dette ritenute ma è di particolare importanza evidenziare che i compensi erogati non concorrono alla formazione del reddito imponibile del percipiente, onde evitare che chi effettua l'assistenza fiscale li possa inserire nel reddito complessivo dell'interessato.

Il sodalizio dovrà inoltre indicare i dati dei percettori i compensi sportivi nel Modello 770 semplificato, ossia nella Dichiarazione dei sostituti di imposta.

Gli adempimenti a carico del percettore.

Il collaboratore sportivo è tenuto ad emettere una ricevuta fiscale – non soggetta ad IVA ma a marca da bollo (€1,81) quando l'importo è superiore ad €77,47 in relazione al compenso percepito.

Al fine di ottenere invece un rimborso per le spese sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale e debitamente documentate è necessario che l'interessato presenti all'associazione una richiesta di rimborso allegando le relative pezze giustificative. Si ricorda che tali importi non concorrono a formare il reddito del percipiente. Anche in questo caso sulla quietanza del rimborso spese di importo superiore ad €77,47 sarà necessario apporre la marca da bollo (€1,81).

L'estensione dell'agevolazione al settore "musicale".

L'art.67 del Testo unico delle imposte sui redditi elenca, tra i c.d. redditi diversi, "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 filodrammatiche", prevedendo (art.69 del TUIR) che tali emolumenti "non concorrono a formare il reddito (del percipiente) per un importo non superiore complessivamente nel periodo di imposta a 7.500 euro".

Ne consegue che i cori, le bande musicali e le filodrammatiche possono erogare a

- ◆ direttori tecnici;
- ◆ collaboratori tecnici;

rimborsi spese forfetari non soggetti a ritenuta fiscale per importi complessivamente non superiori (in capo al percipiente) ad €7.500,00.

Trattandosi di redditi diversi, gli stessi non saranno da assoggettare né ad INPS né ad INAIL.

Per quanto concerne gli adempimenti legati alla corresponsione di tali emolumenti si rinvia a quanto indicato in riferimento alle associazioni sportive dilettantistiche.

Cap.3 - Le collaborazioni di natura autonoma.

Par.1 - La prestazione del titolare di partita IVA.

L'associazione può avvalersi della prestazione di un professionista il quale emetterà fattura all'atto del pagamento. Tale **fattura** sarà gravata da IVA, fatta eccezione per le ipotesi di prestazione esente (*es: prestazioni mediche*) o di prestazione resa da professionista che abbia esercitato opzione per un regime speciale (*es: prestazione resa da professionista in regime di contribuenti minimi*) che prevede la mancata applicazione dell'imposta. È importante che sia indicata in fattura la disposizione normativa che garantisce l'applicazione del regime agevolato.

La mancata applicazione dell'iva fa sorgere l'obbligo di apporre la marca da bollo da €1,81 quando l'importo in fattura è superiore ad €77,47.

L'associazione dovrà quindi operare come **sostituto di imposta** e pertanto dovrà versare – entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento (a prescindere dalla data indicata in fattura) - il 20% dell'imponibile quale ritenuta IRPEF. A tal fine utilizzerà il Modello F24.

L'associazione è inoltre tenuta a consegnare al percettore la certificazione dei compensi erogati – e delle ritenute effettuate – e a trasmettere la Dichiarazione 770 – Modello semplificato, ossia la dichiarazione dei sostituti di imposta.

Il versamento dei contributi previdenziale avviene a cura del percipiente.

Par.2 - La collaborazione occasionale.

Per prestazione occasionale si deve intendere il rapporto *“di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5 mila euro”*.

Cosa succede se si superano i tetti?

Entrambi i tetti sono riferiti al medesimo committente. Ciò significa che il collaboratore potrà continuare ad emettere ricevute per prestazioni occasionali per più committenti.

Non è stato pertanto chiarito quando una persona sia tenuta ad aprire la partita IVA: è stato esclusivamente chiarito che, superato il tetto dei 5mila euro, il collaboratore sarà comunque tenuto a versare i contributi previdenziali alla Gestione Separata INPS (*di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335*).

L'articolo 44 del Decreto Legge 269/03 – come modificato dalla legge di conversione – prevede infatti che *“a decorrere dal 1 gennaio 2004 i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale (...) sono iscritti alla gestione separata (...), solo qualora il reddito annuo deri-*

vante da dette attività sia superiore ad euro 5.000. Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata”.

Nell'ipotesi in cui uno dei tetti venga superato nei confronti del medesimo committente, il rapporto sarà considerato come collaborazione coordinata e continuativa o rapporto di lavoro subordinato laddove non sia possibile individuare un progetto o fase di progetto cui sia legata la prestazione.

Riflessi fiscali e previdenziali.

Chi effettua una prestazione di lavoro autonomo occasionale è tenuto ad emettere una ricevuta, assoggettata a marca da bollo (€1,81) quando il compenso sia superiore a €77,47, in cui evidenziare che la prestazione non è soggetta ad IVA per carenza del presupposto soggettivo ex articolo 5 DPR 633/1972.

Il trattamento fiscale e previdenziale varia a seconda che si tratti di collaborazione occasionale coordinata oppure sia una collaborazione occasionale vera e propria.

1. la **COLLABORAZIONE OCCASIONALE** che presenta le caratteristiche della collaborazione **COORDINATA** (*si definisce occasionale solo perché realizzata al di sotto dei tetti previsti, come chiarito dalla Circolare del Ministero del Lavoro n.1/2004*).

Sotto il **profilo previdenziale**, il collaboratore è tenuto ad iscriversi alla gestione separata Inps (*in base ai chiarimenti della Circolare Inps n°9 del 22.1.2004*) ed il committente dovrà operare le ritenute previdenziali pari - per il 2009 - al 25,72% o al 17% se l'interessato è titolare di pensione o provvisto di altra tutela pensionistica obbligatoria.

Sotto il **profilo assicurativo** si evidenzia come l'INAIL, con la Circolare n. 22 del 18 marzo, abbia chiarito che anche i collaboratori occasionali coordinati sono tenuti ad iscriversi nel caso in cui le modalità di realizzazione della prestazione configurino la sussistenza di un rischio assicurabile.

Relativamente ai collaboratori gli infortuni più ricorrenti possono essere individuati nei seguenti:

- 1) utilizzo di autoveicoli a motore in via non occasionale;
- 2) utilizzo di macchine elettrocontabili (computer);

per cui nei casi in cui l'organizzazione del lavoro presupponga l'utilizzo non occasionale del veicolo, ovvero l'utilizzo del computer, si ritiene dovuta l'iscrizione presso l'INAIL.

A differenza dell'INPS, nei confronti dell'INAIL è abilitato ad agire, anche ai fini della denuncia e non solo per

il versamento del premio, esclusivamente il committente. Il premio viene ripartito per i 2/3 a carico di quest'ultimo e per 1/3 a carico del collaboratore. Ai fini del calcolo del premio la base imponibile è costituita dai compensi effettivamente percepiti. Il tasso applicabile all'attività svolta dal lavoratore è quello dell'associazione qualora l'attività stessa sia inserita nel ciclo produttivo, in caso contrario, dovrà essere quello dell'attività effettivamente svolta.

Sotto il **profilo fiscale** il compenso viene qualificato come reddito assimilato a quello dipendente (ex art.50 comma 2, lett. c-bis del TUIR) e pertanto si applicheranno le ritenute nei termini previsti per le collaborazioni coordinate e continuative

Non sussiste l'obbligo di stipulare per iscritto un contratto tra le parti ma si consiglia di redigere una lettera di incarico per definire le caratteristiche del rapporto.

2) la **COLLABORAZIONE OCCASIONALE VERA E PROPRIA**, ossia una prestazione dove non si riscontra coordinamento e continuità (*secondo la definizione offerta con la Circolare del Ministero del Lavoro n.1/2004*).

Sotto il **profilo previdenziale** se il reddito annuo derivante da dette attività risulta complessivamente inferiore a €5.000 non sono dovuti contributi INPS (ex art.44 l.24 novembre 2003, n. 326) ma se il reddito annuo supera detto importo – in relazione a questa tipologia di rapporto di lavoro autonomo – il prestatore dovrà iscriversi presso la gestione separata INPS (ex art.44 l.24 novembre 2003, n. 326) ed il compenso sarà assoggettato alla ritenuta previdenziale pari - per il 2009 - al 25,72% o al 17% se l'interessato è titolare di pensione o provvisto di altra tutela pensionistica obbligatoria.

Come chiarito dall'INPS, con il Messaggio n.29629/2004, il versamento dei contributi previdenziali viene effettuato dal committente e non dal lavoratore, trovando applicazione – in via analogica – il meccanismo previsto per i collaboratori coordinati e continuativi.

Per il versamento dei contributi, bisognerà indicare nella sezione INPS del modello F24, i seguenti elementi:

- ◆ il codice della sede dell'Istituto di pertinenza del committente;
- ◆ le causali contributo CXX o C10, a seconda che si tratti di lavoratori privi di altra tutela previdenziale o di lavoratori iscritti ad altra gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione;
- ◆ nello spazio "matricola INPS" sarà riportato il CAP seguito dal Comune del committente (es. 00186ROMA);

Sotto il **profilo fiscale** il reddito si qualifica come reddito diverso ed è assoggettato esclusivamente alla ritenuta, a titolo di acconto, del 20% a cura del committente.

Par.3 - La collaborazione coordinata e continuativa a progetto.

La collaborazione coordinata e continuativa a progetto rappresenta una ipotesi di lavoro autonomo caratterizzata dai seguenti elementi:

- ◆ prestazione resa in modo prevalentemente personale;
- ◆ attività resa senza vincoli di subordinazione;
- ◆ riconducibilità della prestazione ad uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinati dal committente;
- ◆ gestione del progetto o programma di lavoro o fase del programma di lavoro da parte del collaboratore in autonomia e in funzione del risultato;
- ◆ attività di coordinamento con la organizzazione del committente;
- ◆ incarico che prescinde dal tempo impiegato per l'esecuzione dell'attività lavorativa.

L'individuazione del progetto o programma di lavoro o fase di esso costituisce l'elemento cardine della collaborazione coordinata e continuativa nella sua nuova formulazione. L'eventuale carenza di questo presupposto comporta l'automatica trasformazione del rapporto in lavoro subordinato a tempo indeterminato sin dalla data di sua costituzione.

Analogamente avviene quando il giudice valuti che il rapporto abbia acquisito di fatto i connotati del lavoro subordinato. In questo caso l'attività accertativa si limita a verificare la sussistenza del progetto, programma di lavoro o fase di esso, non potendosi estendere nel merito di valutazioni e scelte tecniche, organizzative o produttive, in ogni caso di esclusiva del committente.

La disciplina della collaborazione coordinata e continuativa riconosce i seguenti diritti e doveri in capo al collaboratore:

- ◆ il diritto a percepire un corrispettivo proporzionato alla quantità e qualità del lavoro espletato, tenendo conto dei compensi normalmente corrisposti per analoghe prestazioni di lavoro autonomo nel luogo di esecuzione dell'incarico;
- ◆ il diritto del collaboratore di svolgere altre prestazioni lavorative, salvo diverso accordo tra le parti;
- ◆ il divieto in capo al prestatore di svolgere attività in concorrenza con il/i committente/i;
- ◆ l'obbligo di riservatezza in capo al prestatore;
- ◆ il diritto del collaboratore di essere riconosciuto autore della invenzione fatta nello svolgimento del rapporto;
- ◆ la garanzia che il rapporto non si estingue ma si sospende – senza erogazione di corrispettivo – in caso

di gravidanza, malattia e infortunio. In questi ultimi due casi però la sospensione del rapporto non comporta una proroga della durata del contratto, che si estingue alla scadenza, salva diversa previsione del contratto individuale. Il committente può comunque recedere dal contratto se la sospensione si protrae per un periodo superiore a un sesto della durata stabilita nel contratto, quando essa sia determinata, ovvero superiore a trenta giorni per i contratti di durata determinabile. In caso di gravidanza, la durata del rapporto è prorogata per un periodo di centottanta giorni, salva più favorevole disposizione del contratto individuale;

- ◆ applicazione delle norme sulla sicurezza e igiene del lavoro (ex DLgs 81/2008) quando la prestazione lavorativa si svolge nei luoghi di lavoro del committente;
- ◆ applicazione delle norme di tutela contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.

Non rientrano in questa nuova disciplina i seguenti soggetti:

- ◆ i **collaboratori dei sodalizi sportivi**, come individuati e disciplinati dall'art.90 della legge 27 dicembre 2002 n°289;
- ◆ le professioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali;
- ◆ i **componenti gli organi di amministrazione e controllo di società ed associazioni**;
- ◆ i partecipanti a collegi e commissioni;
- ◆ i percettori pensione di vecchiaia;
- ◆ i collaboratori di amministrazioni pubbliche.

Come si instaura un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa a progetto.

Il contratto deve essere redatto per iscritto e deve contenere i seguenti elementi:

- a) indicazione della durata, determinata o determinabile, della prestazione di lavoro;
- b) indicazione del progetto o programma di lavoro, o fasi di esso, individuato nel suo contenuto caratterizzante, al quale viene ricondotta la prestazione oggetto del contratto;
- c) il corrispettivo e i criteri per la sua determinazione, nonché i tempi e le modalità di pagamento e la disciplina dei rimborsi spese;
- d) le forme di coordinamento del lavoratore a progetto al committente sulla esecuzione, anche temporale, della prestazione lavorativa, che in ogni caso non possono essere tali da pregiudicare l'autonomia nella esecuzione dell'obbligazione lavorativa;

e) le eventuali misure per la tutela della salute e sicurezza del collaboratore a progetto, fermo restando che quando la prestazione sia resa presso il committente troveranno applicazione le disposizioni di cui al DLgs 81/2008.

Cosa succede se non viene individuato uno specifico progetto, programma di lavoro o fase di esso.

I rapporti di collaborazione coordinata e continuativa instaurati senza l'individuazione di uno specifico progetto, programma di lavoro o fase di esso sono considerati rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato sin dalla data di costituzione del rapporto. Si tratta di una presunzione che può essere superata qualora il committente fornisca in giudizio prova della esistenza di un rapporto di lavoro effettivamente autonomo. Qualora invece, in corso di rapporto, venga accertato dal giudice che il rapporto instaurato sia venuto a configurare un contratto di lavoro subordinato per difetto del requisito dell'autonomia, esso si trasforma in un rapporto di lavoro subordinato corrispondente alla tipologia negoziale di fatto realizzatasi tra le parti. Il controllo giudiziale è limitato esclusivamente all'accertamento della esistenza del progetto, programma di lavoro o fase di esso e non può essere esteso fino al punto di sindacare nel merito valutazioni e scelte tecniche, organizzative o produttive che spettano al committente.

Detto controllo, inoltre, concerne in entrambi i casi l'esistenza nei fatti di un progetto e non la sua mera deduzione nel contratto in quanto la sua mancata indicazione in contratto implica esclusivamente l'impossibilità di provare l'esistenza del progetto attraverso testimoni.

Come si estingue il rapporto di collaborazione coordinata e continuativa A PROGETTO.

I contratti si risolvono al momento della realizzazione del progetto o del programma o della fase di esso che ne costituisce l'oggetto. Le parti possono recedere prima della scadenza del termine per giusta causa ovvero secondo le diverse causali o modalità, incluso il preavviso, stabilite dalle parti nel contratto di lavoro individuale.

Aspetti fiscali.

La Legge 289 del 2002 (finanziaria 2003) ha introdotto delle novità in tema di tassazione dei redditi delle persone fisiche che interessano anche i compensi corrisposti per i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, in particolare trovano applicazione le disposizioni previste per il lavoro dipendente in quanto ad esso assimilati sotto il profilo fiscale.

I redditi percepiti dai collaboratori sono assimilati – fi-

scalmente – a quelli percepiti dai lavoratori dipendenti. Ne consegue che ai collaboratori spettano le deduzioni per assicurare la progressività dell'imposizione nella stessa misura prevista per i lavoratori dipendenti.

Aspetti previdenziali.

Sotto il **profilo previdenziale**, il collaboratore è tenuto ad iscriversi alla gestione separata Inps ed il committente dovrà operare le ritenute previdenziali pari - per il 2009 - al 25,72% o al 17% se l'interessato è titolare di pensione o provvisto di altra tutela pensionistica obbligatoria

Par.4 - Le indennità di carica.

Nelle associazioni è possibile riconoscere un compenso a quanti svolgono attività in relazione ad un mandato derivante dall'attribuzione di una carica elettiva: è in ogni caso necessario verificare sempre quanto previsto dallo statuto.

Tutto ciò premesso, le indennità di carica eventualmente riconosciute dal sodalizio si qualificano, ai sensi dell'art.50 comma 1° lett. c) del TUIR, come redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e risultano pertanto soggette al regime – fiscale, previdenziale ed assicurativo - previsto per le collaborazioni coordinate e continuative.

La qualificazione del compenso come indennità di carica giustifica la cessazione della sua erogazione alla cessazione della carica ricoperta.

Si evidenzia come la qualificazione del compenso quale “*indennità di carica*” non esime in ogni caso il soggetto erogante da eventuali azioni di accertamento in ordine alla qualificazione del rapporto come rapporto di lavoro subordinato, non avendo alcuna efficacia vincolante la denominazione che si attribuisce al rapporto giuridico intercorso tra le parti.

Par. 5 - Il contratto di associazione in partecipazione.

Ai sensi dell'articolo 2549 del codice civile, “*con il contratto di associazione in partecipazione l'associante attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto*”.

Tale apporto può essere di qualsiasi natura, purché strumentale allo svolgimento dell'impresa o dell'affare e può consistere nella realizzazione di una prestazioni di lavoro (associazione in partecipazione con apporto di lavoro).

La gestione spetta all'associante (art. 2552, comma 1, cod. civ.), ma l'associato ha sempre diritto al rendiconto dell'affare compiuto o al rendiconto annuale della gestione se questa si protrae per più di un anno (art. 2552, comma 3, cod. civ.). Il contratto può poi prevedere l'esercizio da

parte dello stesso associato di forme (ulteriori) di controllo sull'impresa o sullo svolgimento dell'affare per cui l'associazione è stata contratta (art.2552, comma 2, cod. civ.). Infine, salvo patto contrario, l'associato partecipa alle perdite nella stessa misura in cui partecipa agli utili, ma le perdite che colpiscono l'associato non possono superare il valore del suo apporto (art. 2553, cod. civ.).

La durata e la proroga del contratto non sono regolate dalla legge, sicché si deve ritenere che il contratto di associazione in partecipazione possa essere sia a tempo determinato, con libertà di proroga, che a tempo indeterminato.

A titolo esemplificativo si può astrattamente qualificare tale il rapporto tra una associazione ricreativa ed una persona che assume la gestione del bar interno al sodalizio. L'associazione diventa l'associante in capo al quale permane la titolarità dell'attività, il “*collaboratore*” che di fatto cura la gestione del bar circolistico, assume invece la qualifica di associato e percepisce – di norma – una percentuale sugli utili prodotti da tale attività.

In questo caso la prestazione resa dall'associato **si distingue dal rapporto di lavoro subordinato**, in considerazione della circostanza che l'associato si obbliga a prestare non una collaborazione ma solo il lavoro nei limiti del valore attribuito all'apporto e non in subordinazione ad un datore di lavoro, ma soltanto alle direttive dell'associante al quale non competono quei poteri disciplinari e di controllo spettanti al datore di lavoro anche in assenza di specifica disposizione contrattuale.

Il rapporto in esame si distingue inoltre dalla collaborazione coordinata e continuativa in ragione del fatto che in capo all'associato non si configurano le condizioni tipiche del rapporto di parasubordinazione: l'associato non ha diritto ad una retribuzione periodica prestabilita (fatto salva la diversa volontà delle parti: in tal senso Cassazione, sentenza n.3075 del 24.11.1952) ma l'associato può offrire all'associante – a differenza di quanto si verifica nel rapporto di collaborazione – anche apporti diversi rispetto alla prestazione lavorativa quali conferimenti di beni e/o di denaro.

Il rapporto si distingue infine dalla prestazione di carattere professionale. In tal senso si è espresso il legislatore (legge finanziaria 2003) introducendo il principio in base al quale gli associati in partecipazione che apportano solo lavoro non dovranno essere più assoggettati ad IVA in quanto considerate – come le collaborazioni coordinate e continuative – prestazioni di servizi non rientranti nell'esercizio di arti e professioni.

Instaurazione del rapporto e riflessi fiscali per l'associazione.

Per quanto riguarda l'instaurazione del rapporto è diventato obbligatorio – dal mese di marzo 2008 – effettuare

un'unica comunicazione telematica (valevole ai fini delle comunicazioni obbligatorie al Centro per l'impiego, INPS ed INAIL) abilitandosi direttamente o avvalendosi di un professionista abilitato.

Per quanto riguarda invece gli aspetti formali del contratto – ossia la sua registrazione – questa può essere utile al fine di provare la natura del rapporto e diviene necessaria nel caso in cui l'associazione intenda portare in diminuzione del proprio reddito di impresa le quote di utili spettanti agli associati in partecipazione (ipotesi che non interessa ovviamente i circoli in regime 398). L'imposta di registro sarà assolta a tassa fissa nelle ipotesi di apporto di lavoro (ex art.10, tariffa - parte II - Dpr n. 131/1986).

Apertura posizione INPS.

Gli associati in partecipazione devono iscriversi alla Gestione separata INPS. Il contributo è pari - per il 2009 - al 25,72% o al 17% se l'interessato è titolare di pensione o è provvisto di altra tutela pensionistica obbligatoria. Il contributo graverà nella misura del 45% sull'associato, del 55% sull'associante.

Apertura posizione INAIL

Nel caso in cui l'associazione non abbia una posizione assicurativa (c.d. PAT) sarà necessario attivarla presso l'Ufficio territorialmente competente, così come sarà necessario attivare il Libro Unico del Lavoro. Presso l'Ufficio sarà possibile individuare l'aliquota assicurativa da applicare in ragione del rischio legato alla gestione dell'attività.

Corresponsione compenso all'associato.

Il compenso – o meglio la quota degli utili spettanti all'associato – può essere anche anticipata. Al momento della liquidazione degli acconti sorge l'obbligo di operare le ritenute fiscali, contributive ed assicurative.

Ritenute da effettuare all'associato.

Trattandosi di lavoro di natura autonoma, il compenso sarà soggetto alla ritenuta fiscale del 20%.

Cap. 4 - Instaurazione del rapporto di lavoro e comunicazioni obbligatorie.

Par.1 - La costituzione del rapporto.

A partire da marzo 2008 l'instaurazione, trasformazione e cessazione di un rapporto di lavoro deve essere comunicata, per via telematica, esclusivamente al Centro per l'impiego. Non è più necessario pertanto effettuare le comunicazioni all'INAIL e all'INPS.

A prevederlo è stata la Legge Finanziaria per il 2007 (Legge 27 dicembre 2006, n. 296) mentre con Decreto del Ministero del Lavoro del 30/10/2007 sono stati definiti gli standard e le regole per la trasmissione telematica.

Per effettuare l'invio sarà necessario registrarsi ai fini del riconoscimento, con le modalità indicate da ciascuna Regione e Provincia Autonoma ove è ubicata la sede di lavoro. Sul sito del Ministero sono indicate le modalità di accreditamento approvate dalle Regioni. La registrazione è necessaria per adempiere gli obblighi di comunicazione.

Dopo aver inserito le proprie credenziali di accesso, l'utente è direzionato nella propria area riservata dove potrà trasmettere la comunicazione unificata compilando apposite

maschere web.

Il servizio informatico rilascerà una **ricevuta elettronica** attestante l'avvenuta presa in carico della comunicazione. Nella ricevuta saranno indicati il codice di comunicazione e la data di comunicazione, certificata dal sistema stesso.

Le novità riguardano l'instaurazione di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, anche nella forma "a progetto", le c.d. mini collaborazioni coordinate, le collaborazioni amministrativo – gestionali rese in favore di associazioni sportive dilettantistiche di cui all'art.90 della Legge 289/2002, i contratti di associazione in partecipazione con apporto di lavoro o misti, ma non le collaborazioni meramente occasionali e gli stage esclusivamente formativi.

Par.2 - La comunicazione mensile dei dati retributivi e contributivi.

Le associazioni devono altresì comunicare per via telematica

all'INPS i dati retributivi e contributi relativi al mese precedente attraverso il Modello **EMens** (sostitutivo del GLA), quando si instaurano le seguenti tipologie di rapporti di lavoro:

- ◆ collaborazioni coordinate e continuative,
- ◆ collaborazioni coordinate e continuative a progetto,
- ◆ collaborazioni occasionali coordinate,
- ◆ collaborazioni occasionali quando tenuti a versare i contributi Inps,
- ◆ associazioni in partecipazione quando l'associante non sia iscritto ad albi o registri ed il contratto abbia ad oggetto una prestazione lavorativa.

PARTE IV

GESTIRE UNA ASSOCIAZIONE.

A cura di G.Paolo Crepaldi (Arci)

Qui di seguito proponiamo l'esame degli adempimenti connessi allo svolgimento delle seguenti attività in ambito associativo, ossia:

1. *la somministrazione di alimenti e bevande;*
2. *le attività di intrattenimento e spettacolo;*
3. *le manifestazioni di sorte locali;*
4. *quando l'associazione diventa "impresa editoriale";*
5. *l'attività turistica in ambito associativo.*

Cap.1 - La somministrazione di alimenti e bevande (bar sociale).

Par. 1 - Autorizzazioni

Per il perseguimento dei propri scopi istituzionali il Circolo provvede di necessità a promuovere tutte quelle attività, iniziative e servizi rispondenti alle esigenze del proprio corpo sociale; tra i servizi posti in essere figura molto spesso il servizio di somministrazione di alimenti e bevande (bar).

Con l'emanazione del D.P.R. n. 235/2001 - Regolamento recante semplificazione del procedimento per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati - entrato in vigore il 5 luglio 2001, si è fatta finalmente chiarezza sulle autorizzazioni di cui si devono dotare i circoli al fine di effettuare la somministrazione ai propri soci, chiarezza che si attendeva dal mai emanato regolamento attuativo della legge n. 287/'91 - Aggiornamento della normativa sull'insediamento e sull'attività dei pubblici esercizi.

Il D.P.R. n. 235/2001 semplifica le principali procedure identificando i seguenti nuovi processi:

- a) un procedimento per i circoli aderenti ad enti riconosciuti a livello nazionale distinto da quello per i circoli o associazioni non aderenti a tali organismi;
- b) estende il metodo dell'autocertificazione, da completare con la sola integrazione documentale di copia semplice non autenticata dell'atto costitutivo e dello statuto;
- c) introduce la procedura di mera denuncia di inizio attività ex. art. 19 L. 241/'90;
- d) esclude, di norma, l'obbligo dell'iscrizione al registro esercenti il commercio, con la sola eccezione per i terzi affidatari della gestione delle attività di somministrazione;
- e) conferma che il procedimento si applica a tutte le associazioni private che hanno gli scopi previsti dalla recente normativa sul non profit e precisamente le associazioni: politiche, sindacali, di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona.

Dopo l'entrata in vigore del DPR 235/2001 si vengono, pertanto, ad identificare **due tipi di circoli associativi:**

1) Circoli aderenti ad un Ente Nazionale. *Le associazioni e i circoli, aderenti ad enti o organizzazioni nazionali le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno, che intendono svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali, presentano al Comune, nel cui territorio si esercita l'attività, che la comunica per conoscenza alla competente Azienda Sanitaria Locale (A.S.L.) per il parere necessario all'eventuale rilascio dell'autorizzazione di idoneità sanitaria, una denuncia di inizio attività ai sensi dell'articolo 19 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni. Detta denuncia può essere presentata anche su supporto informatico, laddove le Amministrazioni comunali abbiano adottato le necessarie misure organizzative.*

Nella denuncia il legale rappresentante dichiara:

- a) l'ente nazionale con finalità assistenziali al quale aderisce;
- b) il tipo di attività di somministrazione;
- c) l'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
- d) che l'associazione si trova nelle condizioni previste dall'articolo 148, commi 3, 5 e 8, del testo unico delle imposte sui redditi;
- e) che il locale, ove è esercitata la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria (con la prescritta autorizzazione) e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell'interno e, in particolare, di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.
- f) la sussistenza dei requisiti soggettivi propri e dell'eventuale preposto (autocertificazione antimafia e assenza di condanne ostative);
- g) il numero dei soci del circolo che deve essere uguale

o superiore a 100.

Alla denuncia è allegata copia semplice, non autenticata, dell'atto costitutivo o dello statuto e la pianta planimetrica dei locali (o dettagliata descrizione sintetica) corredata di relazione tecnica e, ove ne sussistano i presupposti, dall'attestazione di conformità acustica.

A seguito delle modifiche apportate dall'art.3 del decreto legge n.35 del 14 marzo 2005 all'art.19 della Legge n.241 del 1990 le attività soggette a DIA non possono essere iniziate prima che siano trascorsi trenta giorni dalla data di invio della dichiarazione stessa. Trascorsi i trenta giorni occorre comunicare l'effettivo avvio dell'attività.

Per tali tipi di circoli non esistono vincoli numerici per il rilascio delle autorizzazioni per la somministrazione di alimenti e bevande.

Ricordiamo che già il comma 6 dell'art.3 della Legge n. 287/'91 specificava che: *"I limiti numerici determinati ai sensi del comma 4 non si applicano per il rilascio delle autorizzazioni concernenti la somministrazione di alimenti e di bevande:*

(...) e) nelle mense aziendali e negli spacci annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno; (...)".

2) Circoli privati non aderenti ad un Ente Nazionale. *Le associazioni e i circoli non aderenti ad enti o organizzazioni nazionali le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno, che intendono svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali, presentano al Comune, nel cui territorio si esercita l'attività, che la comunica per conoscenza alla competente Azienda Sanitaria Locale (A.S.L.) per il parere necessario all'eventuale rilascio dell'autorizzazione di idoneità sanitaria, domanda di autorizzazione. Detta domanda può essere presentata anche su supporto informatico, laddove le Amministrazioni comunali abbiano adottato le necessarie misure organizzative.*

Nella domanda, il legale rappresentante dichiara:

- a) il tipo di attività di somministrazione;
- b) l'ubicazione e la superficie del locale adibito alla somministrazione;
- c) che l'associazione ha le caratteristiche di ente non commerciale, ai sensi degli articoli 148 e 149 del testo unico delle imposte sui redditi;
- d) che il locale ove è esercitata la somministrazione è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico sanitaria (con la prescritta autorizzazione) e di sicurezza, e ai criteri di sorvegliabilità stabiliti dal Ministero dell'Interno;

e) la sussistenza dei requisiti soggettivi propri e dell'eventuale preposto;

f) il numero dei soci del circolo che deve essere uguale o superiore a 100.

Alla domanda è allegata copia semplice, non autenticata, dell'atto costitutivo o dello statuto e la pianta planimetrica dei locali (o dettagliata descrizione sintetica) corredata di relazione tecnica.

Il Comune, ai fini del rilascio dell'autorizzazione, si attiene alla pianificazione delle autorizzazioni prevista per i pubblici esercizi.

La domanda si considera accolta qualora non sia comunicato il diniego entro quarantacinque giorni dalla sua presentazione.

La denuncia di inizio di attività e l'autorizzazione previsti dal D.P.R. 235/2001 valgono anche come autorizzazione ai fini dell'articolo 86 del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza.

L'autorizzazione per la somministrazione di alimenti e bevande consente anche di effettuare la somministrazione di pasti.

Autorizzazione igienico-sanitaria dei locali.

Il locale dove si svolge la somministrazione di alimenti e bevande deve soddisfare le esigenze di carattere igienico - sanitario così come disposto dal D.P.R. 26 marzo 1980, n.327 - Regolamento di esecuzione della Legge 30 Aprile 1962 n. 283, riguardante la disciplina igienica della produzione e della vendita delle sostanze alimentari e delle bevande. L'art. 31, relativamente ai requisiti degli esercizi di vendita e somministrazione di sostanze alimentari e bevande, precisa al suo 3° comma che: *"Le norme particolari concernenti l'igiene degli spacci, delle mescite, delle trattorie e degli altri esercizi pubblici nei quali vengono manipolate e somministrate sostanze alimentari sono stabilite dai regolamenti comunali d'igiene"*.

Pertanto, prima di iniziare l'attività di somministrazione è necessario richiedere, al Sindaco del comune dove si intende iniziare l'attività, l'Autorizzazione igienico sanitaria dei locali, oggi sostituita da una semplice Notifica, allegando alla domanda la planimetria dei locali e una relazione tecnica degli stessi redatta da un tecnico competente.

Naturalmente, se si intendono somministrare pasti occorre che anche il locale cucina e le relative attrezzature abbiano ottenuto la necessaria autorizzazione sanitaria.

Durata dell'autorizzazione.

La Legge Regionale 26 luglio 2003, n.14 - "Disciplina

attività di somministrazione alimenti e bevande", ha abolito l'obbligo di comunicare all'amministrazione comunale la continuazione dell'attività.

Infatti l'art.14 della suddetta legge precisa che: "Le autorizzazioni per l'esercizio dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande sono rilasciate a tempo indeterminato ... in ogni momento possono essere effettuate verifiche in ordine al permanere dei requisiti soggettivi e oggettivi".

Rappresentante.

Non è più previsto l'obbligo di nominare, oltre al presidente, un rappresentante sull'autorizzazione di somministrazione, tuttavia, nel caso il presidente non possa garantire una presenza costante all'interno del circolo e, quindi, svolgere la necessaria funzione di controllo sul corretto utilizzo dell'autorizzazione amministrativa, può delegare un'altra persona a rappresentarlo. Questa persona dovrà avere le stesse caratteristiche di moralità e di assenza di condanne o pendenze penali come il presidente e il suo nominativo verrà trascritto sull'autorizzazione.

N.B.: Tutte le variazioni alle autorizzazioni in corso (cambio del presidente intestatario dell'autorizzazione, dell'eventuale rappresentante, disposizione dei locali e delle attrezzature, sede del circolo, ecc.), vanno sempre comunicate al Sindaco del Comune dove ha sede il circolo.

Libretto sanitario.

La Legge Regionale 24 giugno 2003, n. 11 – “Nuove misure per la prevenzione delle malattie trasmissibili attraverso gli alimenti. Abolizione libretto idoneità sanitaria”, ha abolito l'obbligo, per chi manipola alimenti, di dotarsi del libretto di idoneità sanitaria. Al suo posto, gli addetti al servizio di somministrazione devono essere in possesso di un attestato di formazione rilasciato a seguito della partecipazione ad un apposito corso di formazione organizzato dai Dipartimenti di Sanità Pubblica delle ASL.

Si ricorda, però, che l'art. 42 del D.P.R. 26 Marzo 1980 n. 327 stabilisce che “Il personale addetto alla preparazione, manipolazione e confezionamento di sostanze alimentari deve indossare adeguata giacca o sopravveste di colore chiaro, nonché copricapo che contenga la capigliatura”; tale disposizione è valida anche per gli addetti alla somministrazione nei circoli.

Registro esercenti il commercio (REC).

L' art. 3 del Decreto Legge n. 223/2006, convertito con Legge n. 248/06, ha soppresso il Registro Esercenti il

Commercio (REC) previsto dalla legge n. 287/91 - Disciplina dell' attività di somministrazione. Tutte le attività di distribuzione commerciale, ivi compresa la somministrazione di alimenti e bevande, sono svolte senza l'iscrizione a registri abilitanti. Al posto del REC si deve ora parlare di **requisiti professionali** che si acquisiscono o attraverso la pratica o attraverso appositi corsi riconosciuti dalla Regione.

Nella trattazione di questo capitolo, pertanto, quando si parla di REC si deve far riferimento ai requisiti professionali sopra richiamati.

L'entrata in vigore della legge 287/91 aveva posto dei problemi interpretativi da parte di diverse Amministrazioni comunali, in merito all'assoggettamento al REC degli intestatari delle autorizzazioni per la somministrazione di alimenti e bevande all'interno dei circoli riservati ai soli soci.

A conforto dell'interpretazione da noi sempre sostenuta, che esclude l'iscrizione al REC, era intervenuta la circolare del 24/6/1993 del Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato che così recita: "*Si fa presente che l'iscrizione nel registro suddetto è prevista dall'art. 2, comma 1, della legge 25/8/91 n.287 con riferimento alla somministrazione al pubblico esercitata in forma d'impresa.*

Ora, nel caso in cui i circoli ... effettuino essi stessi, direttamente, senza appaltarla a terzi e senza fini di lucro la somministrazione di alimenti e bevande ai soci e agli associati, non si vede come si possa parlare di somministrazione al pubblico e svolta in forma imprenditoriale. Difatti lo schema di regolamento di esecuzione della predetta legge 287 esclude l'iscrizione nel Registro quando si tratta di circoli cooperativi o di associazioni volontarie che intendono effettuare direttamente la somministrazione di alimenti e bevande ai loro associati".

Come sappiamo il Regolamento di esecuzione della legge 287/91 non ha mai visto la luce, tuttavia,

come si già avuto modo di dire, il D.P.R. 235/2001 – “Regolamento recante semplificazione del procedimento per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati”, ha fatto definitiva chiarezza sull'argomento prescrivendo l'iscrizione al REC solamente se l'attività di somministrazione è affidata in gestione a terzi. Terzi che devono essere a tutti gli effetti un'entità di impresa commerciale con tutti gli adempimenti che ciò comporta (oltre al REC, l'installazione del registratore fiscale, la partita Iva, ecc.).

Sorvegliabilità dei locali.

In base a quanto previsto dall'art. 3, comma 1 della legge 287/91 il Ministero degli Interni ha emanato il decreto 17 dicembre 1992 n.564: "*Regolamento concernente i crite-*

ri di sorvegliabilità dei locali adibiti a pubblici servizi per la somministrazione di alimenti e bevande".

Nonostante il titolo sembri interessare unicamente gli esercizi pubblici, l'art.4 del suddetto decreto riguarda le "caratteristiche dei locali adibiti alla somministrazione di alimenti e bevande annessi a circoli privati" e così recita:

"I locali di circoli privati o di enti in cui si somministrano alimenti o 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 o altri luoghi pubblici. All'esterno della struttura non possono essere apposte insegne, targhe o altri indicazioni che pubblicizzino le attività di somministrazione esercitate all'interno".

L'insegna, che, tra l'altro, è esentata dal pagamento dell'imposta sulla pubblicità, deve servire unicamente per identificare la sede del circolo e riportarne solo il nome e l'eventuale logo.

Autorizzazioni temporanee.

Anche nel settore delle autorizzazioni temporanee è sempre esistita una certa incertezza sulla possibilità, per i sindaci, di rilasciare ai circoli associativi tali tipi di autorizzazioni per la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande. Ora, con il combinato disposto dell'art.31, comma 2, della Legge n.383/2000 e dell'art.10 della L.R. n.14/2003 – "Disciplina dell'esercizio di attività di somministrazione alimenti e bevande" anche questa incertezza è venuta a cadere. Il primo, infatti, precisa che: "Alle associazioni di promozione sociale, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, il sindaco può concedere autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande in deroga ai criteri e parametri di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 25 agosto 1991, n. 287 (licenze contingentate). Tali autorizzazioni sono valide soltanto per il periodo di svolgimento delle predette manifestazioni e per i locali o gli spazi cui si riferiscono e sono rilasciate alla condizione che l'addetto alla somministrazione sia iscritto al registro degli esercenti commerciali".

L'art.10 della L.R. n.14/2003 oltre a ribadire la possibilità per il Comune di rilasciare autorizzazioni temporanee in occasione di fiere, mercati ed altre riunioni straordinarie specifica che: "(.....)

3. Per lo svolgimento delle attività di somministrazione svolte in forma temporanea, nell'ambito di manifestazioni a carattere religioso, benefico, solidaristico, sociale o politico, sono richiesti esclusivamente i requisiti morali (...) nonché il rispetto delle norme igienico-sanitarie e in materia di sicurezza.

4. Le autorizzazioni temporanee non possono avere una durata superiore a trenta giorni consecutivi.

5. Le attività di somministrazione svolte in forma occasionale e completamente gratuite non sono soggette alle disposizioni della presente legge, salvo il rispetto delle norme igienico-sanitarie".

Nell'ambito di manifestazioni a carattere religioso, benefico, solidaristico, sociale o politico non è, pertanto, nemmeno richiesta. l'iscrizione al REC.

Par.2 - Autocontrollo sanitario - sistema haccp

Il Regolamento CE n.852/2004 sull'igiene dei prodotti alimentari ha sostituito le direttive 93/43/CEE e 96/3/CE e, di conseguenza, abrogato il D.Lgs. 26 maggio 1997 n. 155, non ha però modificato lo spirito e l'intendimento di quella legge e di quelle direttive, li ha semplicemente aggiornati. Gli obiettivi fondamentali della legislazione europea mirano a garantire un'elevata protezione della salute dei consumatori, attribuendo la responsabilità primaria della sicurezza dei prodotti alimentari ai produttori, trasformatori, fornitori, attraverso una autovalutazione dei rischi connessi alla loro attività.

Chi e'interessato.

La normativa interessa tutte le aziende che effettuano la preparazione, la trasformazione, la fabbricazione, il confezionamento, il deposito, il trasporto, la distribuzione, la manipolazione, la vendita, compresa la somministrazione di prodotti alimentari e si fonda sul presupposto che solo chi opera all'interno dell'impresa, è in grado di garantire interventi mirati e continuativi per eliminare o ridurre i rischi connessi e/o conseguenti alle diverse fasi di lavorazione, vendita e somministrazione dei prodotti alimentari.

Non tragga in inganno il termine azienda, il decreto specifica chiaramente che sono soggetti all'autocontrollo sanitario "ogni soggetto pubblico o privato, con o senza fini di lucro", pertanto anche i circoli associativi che svolgono attività di somministrazione di alimenti e bevande.

Il sistema HACCP.

In particolare il responsabile dell'impresa è obbligato a tenere sotto controllo l'intero processo di lavorazione individuando e valutando i punti critici per quanto riguarda la sicurezza dei prodotti alimentari che è direttamente correlata alla igienicità degli ambienti, delle attrezzature e delle metodologie di lavoro. Tale processo una volta costituito deve essere mantenuto nel tempo adottando tecniche di sorveglianza e monitoraggio sempre nel rispetto dei principi e delle metodologie previste dal sistema HACCP (valutazione dei rischi e controllo dei punti critici).

In sintesi, l'industria alimentare, deve garantire il rispetto di standard igienico sanitari degli alimenti attraverso procedure scritte ed anche mediante mirate ed occasionali analisi chimiche e microbiologiche in grado di evidenziare i risultati raggiunti all'interno della propria attività.

L'autocontrollo.

Le imprese di produzione e distribuzione che operano nel settore alimentare sono tenute ad attuare "programmi di autocontrollo", rivolti a prevenire i rischi per la salute dei consumatori, a definire le procedure d'intervento nei casi di non conformità ed a monitorare l'efficacia nel tempo del programma stesso.

L'introduzione dell'HACCP e della filosofia dell'autocontrollo mirano sostanzialmente all'attuazione del concetto di garanzia della "qualità" da parte dell'azienda verso i consumatori per i propri prodotti alimentari, spostando il sistema di sorveglianza verso il produttore stesso che diventa responsabile integralmente del suo operato e dell'autocontrollo stesso.

Il responsabile alimentare.

E' colui che "deve garantire che (...) il deposito, la manipolazione, la vendita, compresa la somministrazione dei prodotti alimentari siano effettuati in modo igienico". Egli deve inoltre individuare ogni fase che potrebbe rivelarsi critica per la sicurezza alimentare degli alimenti e tenerla costantemente sotto controllo per poter intervenire in caso di necessità.

Il responsabile alimentare deve essere nominato, attraverso un atto formale, dal gruppo dirigente del circolo, in caso contrario il responsabile è individuato nella figura del presidente.

Semplificazione.

La Regione Emilia Romagna, in applicazione dell'art.10, comma 5, della Legge 21/12/1999, n.526 che dà mandato alle Regioni di individuare "le industrie alimentari nei confronti delle quali adottare misure dirette a semplificare le procedure del sistema HACCP", con Deliberazione di Giunta 17 novembre 2008, n°1869, ha introdotto misure semplificate di applicazione dell'autocontrollo sanitario.

Tra i destinatari del procedimento semplificato sono ricompresi i bar, e tra questi, naturalmente vanno annoverati anche quelli interni alle sedi associative.

E' impossibile, per la sua complessità, entrare nel dettaglio della problematica dell'autocontrollo sanitaria, a questo riguardo occorre farsi seguire dalle ASL di competenza, da tecnici esperti del settore o dalle associazioni di categoria.

Par. 3 - Aspetti fiscali

Il Ministero delle Finanze, nelle sue ultime risoluzioni, confermate anche da una sentenza della Corte di Cassazione, si è espresso nel senso di considerare il servizio di somministrazione di alimenti e bevande, pur se riservato esclusivamente ai soci, come commerciale se effettuato verso pagamento di corrispettivi specifici che eccedano il costo di "diretta imputazione" (vale a dire il prezzo di acquisto) e, quindi, soggetto alla disciplina fiscale delle attività commerciali (registratore fiscale, registro dei corrispettivi, pagamento relative imposte).

Con l'emanazione del D.Lgs. n. 460/97 – "Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle ONLUS", si è finalmente fatta chiarezza su questo punto, infatti l'art. 4, che va a modificare l'art.148 del Testo Unico sulle Imposte dei Redditi (DPR n. 917/86), recita: "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" (vale a dire nei confronti dei soci).

Il D.Lgs. n. 460/97 ha, pertanto, sottratto all'area della commercialità, l'attività di somministrazione di alimenti e bevande svolta dai circoli aderenti ad associazioni nazionali di promozione sociale per i propri soci, anche se effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, sempreché tale attività non sia la sola attività del circolo ma sia strettamente complementare all'attività istituzionale (ricreativa, culturale, sportiva, ecc.) svolta.

Ricomponendo gli aspetti di carattere amministrativo e di carattere fiscale **si vengono a identificare due tipi di circoli associativi**: i circoli associativi aderenti ad una associazione nazionale di promozione sociale le cui finalità assistenziali siano state riconosciute dal Ministero degli Interni (es. ACLI, ARCI, ENDAS, ANCESCAO, ecc.), per le quali il rilascio dell'autorizzazione per il servizio di somministrazione di alimenti e bevande per i propri soci non deve sottostare alla pianificazione commerciale prevista dal comune per i pubblici esercizi e la cui attività, sotto il profilo fiscale, non è da considerarsi commerciale; i circoli associativi non aderenti ad associazioni nazionali con riconoscimento del Ministero de-

gli Interni il cui servizio di somministrazione è soggetto alle restrizioni dei piani commerciali e la cui attività è da considerarsi fiscalmente commerciale.

Cap.2 - Attività di spettacolo e intrattenimento

Par. 1 – Premesse.

Per attività di spettacolo e intrattenimento intendiamo qui soprattutto i concerti musicali, gli spettacoli teatrali e cinematografici e il ballo.

Per quanto riguarda le attività di spettacolo la competenza legislativa, a seguito della riforma del titolo V della Costituzione operata dalla Legge Costituzionale 20 ottobre 2001, n.3, è quasi completamente in capo alle Regioni. L'attuale titolo V della Costituzione, infatti ha incluso tra le materie di legislazione concorrente quelle che concernono la valorizzazione dei beni culturali e ambientali e l'organizzazione di attività culturali, fra le quali devono comprendersi anche le attività di spettacolo. Nelle materie a legislazione concorrente spetta alle Regioni la potestà legislativa, salvo che per la determinazione dei principi fondamentali riservati alla legislazione statale.

Le associazioni, i circoli associativi, possono svolgere qualsiasi attività di carattere culturale e di spettacolo e non abbisognano di particolari autorizzazioni se l'attività viene svolta in un contesto privato, rivolto esclusivamente ai propri soci. Nel momento in cui queste attività assumono, invece, una connotazione più ampia con il coinvolgimento di un considerevole numero di persone e, in particolar modo, se l'attività è rivolta al pubblico e vi è il pagamento di un biglietto allora occorre dotarsi di una serie di **autorizzazioni**.

Anche dal punto di vista delle autorizzazioni, nonostante il riferimento costante al Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza (una legge statale che risale al 1931), la competenza è da tempo passata alle amministrazioni locali.

Il D.P.R. n. 616 del lontano 24 luglio 1977, attuativo della Legge 2 Luglio 1975, n. 382 sul decentramento amministrativo, ha trasferito ai Comuni le competenze di polizia amministrativa che erano di pertinenza delle Questure o delle Prefetture.

Ovviamente tali competenze devono essere amministrare nel rispetto della normativa preesistente ed in particolare da quanto già disposto dal TULPS, dalle Leggi sui pubblici esercizi e sul commercio ecc., e dalle Circolari Ministeriali ed esse relative.

In particolare, per quanto riguarda il settore delle attività di spettacolo il 1° comma dell'art. 19 trasferisce ai Comuni le seguenti funzioni amministrative:

- a. la ricezione per l'avviso preventivo per le riprese cinematografiche (destinato alla produzione di film) in luogo pubblico o aperto al pubblico (art. 76 TULPS)
- b. la concessione della licenza per rappresentazioni teatrali o cinematografiche, accademie, feste da ballo, altri simili spettacoli o trattenimenti, per aperture di scuole di ballo e sale pubbliche di riunioni (art. 68 TULPS)

- c. la licenza per pubblici trattenimenti o per dare audizioni all'aperto (art. 69 TULPS)
- d. la licenza di agibilità per teatri o luoghi di pubblico spettacolo (art. 80 TULPS)
- e. i regolamenti del prefetto per la sicurezza nei locali di pubblico spettacolo (art. 84 TULPS).

Agli organi centrali e periferici dello Stato residuano alcune funzioni e poteri in materia di ordine pubblico, in particolare:

- ♦ il Ministero dell'Interno può impartire - per esigenze di pubblica sicurezza - direttive ai Sindaci che sono tenuti ad osservarle (art. 19, 3° comma)
- ♦ gli agenti di polizia di P.S. hanno facoltà di accedere a qualunque ora nei locali destinati all'esercizio di attività soggette ad autorizzazione di polizia al fine di vigilare sull'osservanza delle prescrizioni imposte dalle leggi o regolamenti dello Stato, delle Regioni e degli Enti Locali (art. 20).

Par.2 - Agibilità per teatri, luoghi di pubblico spettacolo o trattenimento in genere.

Strettamente legata all'autorizzazione per svolgere una determinata attività vi è l'idoneità del locale a svolgere quel tipo di attività. Si suole parlare a questo proposito di agibilità, vale a dire di un documento che attesti l'idoneità di quel locale a svolgere una determinata attività. Da questo punto di vista possiamo avere le seguenti ipotesi:

- a) locale riservato ai soli soci e con capienza inferiore a 100 posti: necessita solo del certificato di abitabilità rilasciato dall'Amministrazione Comunale e subordinato solo al rispetto della "destinazione d'uso"* dell'immobile. Per il resto, non occorre alcuna autorizzazione particolare;
- b) locale riservato ai soli soci, ma con capienza superiore a 100 posti: per quanto le norme prescritte riguardanti il "certificato di prevenzioni incendi" si riferiscono espressamente a "Locali e luoghi aperti al pubblico", è ormai giurisprudenza costante il principio che impone l'applicabilità del suddetto certificato a tutti quei locali e luoghi con capienza superiore a 100 posti, indipendentemente dalla qualifica degli utenti;
- c) locale aperto al pubblico: è necessario il certificato di agibilità del locale rilasciato dalla Commissione comunale (o provinciale) di vigilanza.

Il D.P.R.28 maggio 2001, n.311 - Regolamento per la semplificazione dei procedimenti relativi ad autorizzazioni per lo svolgimento di attività disciplinate dal testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, ha semplificato le procedure per il rilascio del certificato di agibilità:

- ♦ la Commissione Provinciale interviene solo per i locali cinematografici o teatrali e per gli spettacoli viaggianti superiori ai 1.300 spettatori e per gli altri locali o impianti con capienza superiore a 5.000 spettatori.

Negli altri casi interviene, se istituita, la Commissione Comunale prevista dallo stesso D.P.R.;

- ◆ per i locali con capienza pari o inferiore a 200 persone le verifiche e gli accertamenti sono sostituiti da una relazione tecnica di un professionista abilitato iscritto all'albo.

Par. 3 – Agevolazioni particolari.

Sono previste alcune agevolazioni particolari per le attività di spettacolo e intrattenimento:

- ◆ l'art.23 del Dpr 460/97 dispone l'esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti per le ONLUS e per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona nel caso organizzativo occasionalmente attività spettacolistiche in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. L'esenzione spetta a condizione che dell'attività sia data comunicazione, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, all'ufficio accertatore (SIAE) territorialmente competente. Occorrerà, poi, presentare alla SIAE, entro il quinto giorno successivo al termine della manifestazione, un'apposita dichiarazione recante gli elementi identificativi dell'evento e i corrispettivi percepiti. L'occasionalità è sempre molto aleatoria si può prendere come punto di riferimento quanto stabilito per le associazioni sportive che individua l'occasionalità in due eventi all'anno.
- ◆ l'art.92 della legge finanziaria 2003 (Legge 289/2002) prevede l'esenzione dal pagamento dell'imposta sugli intrattenimenti per attività svolte occasionalmente da parte dei centri sociali per anziani gestiti da ONLUS, da associazioni o enti di promozione sociale, da fondazioni o enti di patronato, da organizzazioni di volontariato nonché da altri soggetti, pubblici o privati, le cui finalità rientrino nei principi più generali del sistema integrato di interventi e servizi sociali previsto dalla legge 8 novembre 2000, n. 328, e in particolare siano volte alla socializzazione ed all'integrazione delle persone anziane;
- ◆ L'art. 5-bis del Dpr 640/'72 prevede che "In caso di intrattenimenti ed altre attività i cui introiti sono destinati a enti pubblici ed ONLUS, per essere utilizzati a fini di beneficenza, la base imponibile relativa a tali introiti, è ridotta del 50 per cento. Tale riduzione è riconosciuta purché gli intrattenimenti, a tal fine organizzati da un medesimo soggetto, non superino nel corso dell'anno dodici giornate di attività e i fondi raccolti, dedotte le spese e comunque in misura non inferiore ai due terzi degli incassi al netto delle imposte, debbono essere destinati all'ente beneficiario. L'agevolazione spetta a condizione che l'organizzatore presenti

preventivamente la dichiarazione prevista all'ufficio accertatore e rediga un apposito rendiconto dal quale risultino le entrate e le spese relative a ciascuna iniziativa, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600;

- ◆ l'art. 15-bis della legge 633/1941 (Diritto d'Autore) stabilisce che agli autori spetta un compenso ridotto quando l'esecuzione, rappresentazione o recitazione dell'opera avvengono nella sede dei centri o degli istituti di assistenza, formalmente istituiti nonché delle associazioni di volontariato, purché destinate ai soli soci ed invitati e sempre che non vengano effettuate a scopo di lucro; in base a quanto dispone il Dpcm 504-/99 le riduzioni si applicano agli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti da almeno due anni nei registri istituiti dalle regioni e alle ONLUS. Tali manifestazioni non possono superare il numero di quattro nel corso dell'anno e la qualità di socio di coloro che assistono alla manifestazione deve essere stata conseguita almeno sessanta giorni prima dello svolgimento della manifestazione stessa;
- ◆ l'art. 2 della Legge 24 dicembre 2003, n. 350 (Finanziaria 2004) estende le agevolazioni previste dalla Legge 398/1991, riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche, anche alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro, compresi i 2 eventi occasionali annuali di natura commerciale esenti da tassazione se non superano i 50.000 euro di entrata complessiva, e l'esclusione dall'installazione dei misuratori fiscali.

Par. 4 – Attività di spettacolo e rumorosità

La normativa che riguarda il rumore è estremamente complessa e servirebbe, solo per affrontare questo argomento, una specifica guida; qui si danno alcune indicazioni generali che devono essere confrontate con specifici regolamenti comunali e con tecnici competenti in materia.

In materia di rumore e di inquinamento acustico vi è una normativa nazionale a carattere generale, la legge 26 ottobre 1995, n. 447, che demanda alle Regioni e ai Comuni l'applicazione pratica della legge stessa. I comuni, ad esempio, dovrebbero procedere alla cosiddetta "zonizzazione acustica" del territorio, individuando luoghi e modalità per lo svolgimento di attività e spettacoli rumorosi.

La Regione Emilia Romagna è intervenuta con due specifiche normative: la Legge Regionale 9 maggio 2001, n. 15 – *"Disposizioni in materia di inquinamento acustico"* e la Delibera di Giunta 14 aprile 2004, n.673 – *"Criteri tecnici per la redazione della documentazione di previ-*

sione di impatto acustico e della valutazione del clima acustico”, quest’ultimo provvedimento in particolare dispone che nel caso si preveda di installare nel circolo macchinari o impianti rumorosi occorre far predisporre da un tecnico abilitato una previsione di impatto acustico da allegare ai documenti per la richiesta dell’apertura del circolo stesso, ovvero nel caso di modifica o rinnovo delle attrezzature.

Il suddetto provvedimento dispone inoltre limiti di rumorosità per le attività di spettacolo all’aperto (concerti, feste di piazza, ecc.); i comuni possono, però, rilasciare autorizzazioni in deroga ai limiti stabiliti dalla legge per lo svolgimento di tali spettacoli e manifestazioni a carattere temporaneo.

Vi è poi il DPCM n.215 del 16 aprile 1999 (cosiddetto decreto taglia decibel) che prevede la determinazione dei requisiti acustici all’interno dei locali di pubblico spettacolo. Tale decreto che prevede una limitazione, attraverso appositi apparecchi o congegni da applicare all’impianto di amplificazione, dell’emissione acustica all’interno dei locali, si applica solo ai circoli in possesso dell’autorizzazione per pubblico spettacolo, vale a dire ai circoli che svolgono spettacoli o intrattenimenti pubblici.

Per quanto riguarda il rumore vale comunque sempre il codice penale che dispone sanzioni per il disturbo alla quiete pubblica e al riposo delle persone.

Par.5 – In sintesi.

Vediamo ora sinteticamente in dettaglio, come ci si deve comportare nei diversi casi che possono prospettarsi:

1) Spettacoli gratuiti riservati ai soli soci

In tal caso occorre:

- a. dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE e pagamento, entro cinque giorni dal termine della manifestazione, del diritto fisso d'autore;
- b. tessera sociale atta a qualificare il socio;
- c. certificato prevenzione incendi se capienza superiore a 100 posti.

2) Spettacoli a pagamento riservati ai soli soci.

In tal caso occorre:

- ◆ dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE e pagamento, entro cinque giorni dal termine della manifestazione, del diritto d'autore calcolato sull'incasso della serata;
- ◆ se si tratta di intrattenimento con musica non dal vivo pagamento dell'imposta sugli intrattenimenti, da versarsi con Mod.F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello della manifestazione, calcolato sull'incasso della serata;

- ◆ tessera sociale atta a qualificare il socio;
- ◆ certificato prevenzione incendi se capienza superiore a 100 posti.

N.B. Si tenga presente che sia la legge 383/2000 (art.32) che la L.R. 34/2002 (art.16) hanno stabilito che: “La sede delle associazioni di promozione sociale ed i locali nei quali si svolgono le relative attività sono compatibili con tutte le destinazioni d’uso omogenee, indipendentemente dalla destinazione urbanistica.

3) Spettacoli gratuiti estesi anche ai non soci (pubblici)

In tal caso occorre:

- ◆ autorizzazione del Sindaco per Pubblico Spettacolo (art.68 TULPS);
- ◆ certificato di agibilità pubblica del locale (art.80 TULPS);
- ◆ dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE e pagamento, entro cinque giorni dal termine della manifestazione, del diritto fisso d'autore.

4) Spettacoli a pagamento estesi anche ai non soci (pubblici)

In tal caso occorre:

- ◆ partita IVA, trattandosi di attività commerciale (a meno che l’attività non sia occasionale);
- ◆ autorizzazione del Sindaco per Pubblico Spettacolo (art.68 TULPS);
- ◆ certificato di agibilità pubblica del locale (art.80 TULPS);
- ◆ dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE e pagamento, entro cinque giorni dal termine della manifestazione, del diritto d’autore sulla base dell’incasso;
- ◆ se si tratta di spettacolo con musica dal vivo: IVA sui biglietti venduti, da versarsi, poi, con le modalità del proprio regime contabile;
- ◆ se si tratta di intrattenimento con musica non dal vivo: IVA più imposta sugli intrattenimenti sull’incasso della serata da versarsi, quest’ultima, con Mod.F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello della manifestazione. Per quanto riguarda il diritto d'autore esso non è dovuto solo nei seguenti casi:
- ◆ se l'opera rappresentata è di autore non iscritto alla SIAE, e questo ne rilascia apposita dichiarazione scritta;
- ◆ nel caso in cui l'opera sia di pubblico dominio trascorsi 70 anni dalla morte dell'autore;
- ◆ nel caso in cui l'autore sia anonimo.

Cap.3 - Tombole e lotterie organizzate da associazioni.

Par.1 – Premesse

Dal 12 aprile 2002, con l'entrata in vigore del D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 430 sono state apportate profonde modifiche alla disciplina delle autorizzazioni relative allo svolgimento di tombole, lotterie e banchi o pesche di beneficenza, le cosiddette **manifestazione di sorte locali**.

Il decreto, nel ribadire il divieto generale allo svolgimento di tale tipo di manifestazioni, **consente esclusivamente:**

- ◆ le lotterie, le tombole e le pesche o banchi di beneficenza, promossi da enti morali, associazioni e comitati senza fini di lucro, aventi scopi assistenziali, culturali, ricreativi e sportivi disciplinati dagli articoli 14 e seguenti del codice civile, e dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'articolo 10, del decreto legislativo 460/1997, se dette manifestazioni sono necessarie per far fronte alle esigenze finanziarie degli enti stessi;
- ◆ le lotterie, le tombole e le pesche o banchi di beneficenza, organizzate dai partiti o movimenti politici di cui alla legge 2 gennaio 1997, n. 2, purché svolte nell'ambito di manifestazioni locali organizzate dagli stessi. In caso di svolgimento al di fuori delle dette manifestazioni locali si applicano le disposizioni previste per i soggetti di cui alla lettera a);
- ◆ le tombole effettuate in ambito familiare e privato, organizzate per fini prettamente ludici.

Vediamo quali sono le caratteristiche e le modalità di svolgimento delle manifestazioni di sorte locali richiamate nel punto a), vale a dire le manifestazione di sorte organizzate da associazioni e rivolte al pubblico.

Par. 2 – Lotterie.

Al comma 2, lett. a), dell'art.13, del D.P.R. in esame, si definisce la **lotteria** come quella manifestazione effettuata con la vendita di biglietti staccati da registri a matrice,

concorrenti a uno o più premi secondo l'ordine di estrazione. I biglietti potranno essere venduti esclusivamente nel territorio provinciale dove si svolge l'evento di sorte, **l'incasso totale della vendita non potrà superare i 51.645,69 euro** - indipendentemente da come sia frazionato il prezzo dei biglietti medesimi - e dovranno essere contrassegnati da serie e numerazione progressive.

Par. 3 – Tombole.

Alla lett.b) del medesimo art.13, viene precisato che per **tombola** deve intendersi la manifestazione effettuata con l'utilizzo di cartelle portanti una data quantità di numeri, dall' 1 al 90, con premi assegnati alle cartelle nelle quali, all'estrazione dei numeri, per prime si sono verificate le combinazioni stabilite. La tombola è consentita se la vendita delle cartelle è limitata al comune in cui la tombola si estrae e ai comuni limitrofi e le cartelle sono contrassegnate da serie e numerazione progressiva. Non è limitato il numero delle cartelle che si possono emettere per ogni tombola, ma **i premi posti in palio non devono superare, complessivamente, la somma di 12.911,42 euro.**

Par.4 - Pesche e banchi di beneficenza

Ai sensi della lett.c) del citato art.13, per **pesche o banchi di beneficenza** si devono intendere le manifestazioni di sorte effettuate con vendita di biglietti, una parte dei quali è abbinata ai premi in palio. Le pesche e i banchi di beneficenza sono consentiti se la vendita dei biglietti è limitata al territorio del comune ove si effettua la manifestazione e **il ricavato non eccede la somma di 51.645,69 euro.**

I **premi** delle pesche o banchi di beneficenza, nonché quelli delle lotterie potranno consistere esclusivamente in servizi e in beni mobili, esclusi il denaro, i titoli pubblici e privati, i valori bancari, le carte di credito e i metalli preziosi in verghe.

Per le Tombole non vi è alcuna limitazione sulla tipologia dei premi.

Par. 5– Autorizzazioni.

L' art.14, del citato D.P.R. n.430/2001, disciplina gli adempimenti dei promotori e i controlli.

L' organizzazione di dette manifestazioni di sorte dovrà **essere comunicata, almeno 30 giorni prima, al Prefetto competente e al sindaco del comune dove verrà effettuata l' estrazione.**

Eventuali variazioni delle modalità di svolgimento della manifestazione dovranno essere comunicate ai predetti organi in tempo utile per consentire l' effettuazione dei controlli.

Alla comunicazione andrà allegata la seguente documentazione:

- per le **lotterie** il **regolamento** con indicati la quantità e la natura dei premi, la quantità e il prezzo dei biglietti da vendere, il luogo in cui vengono esposti i premi, il luogo e il tempo fissati per l' estrazione e la consegna dei premi ai vincitori;
- per le **tombole** oltre al **regolamento** con la specificazione dei premi e con l' indicazione del prezzo di ciascuna cartella, viene richiesto il deposito della documentazione comprovante l' avvenuto versamento di **una cauzione** in misura pari al valore complessivo dei premi promessi, determinato in base al loro prezzo di acquisto o, in mancanza, al valore normale degli stessi. La **cauzione** è prestata in favore del Comune nel cui territorio si svolge la tombola e dovrà avere scadenza non inferiore a tre mesi dalla data di estrazione. Dovrà essere prestata mediante deposito in denaro o in titoli di Stato o mediante fidejussione bancaria o assicurativa;
- per le pesche o i banchi di beneficenza sarà sufficiente indicare nella comunicazione di svolgimento il numero dei biglietti che si intende emettere e il relativo prezzo.

Il comma 13-quinquies del Decreto legge 30/09/2003, n. 269 (Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici) ha disposto, al fine di evitare fenomeni di elusione del monopolio statale dei giuochi, che i soggetti che intendono svolgere manifestazioni di sorte locale inviino, prima della suddetta comunicazione al Sindaco e al Prefetto, una **comunicazione all' Ispettorato Compartimentale dei Monopoli di Stato** competente per territorio, in carta libera con indicate le finalità della manifestazione, l' ambito territoriale di effettuazione, il numero di biglietti e il loro importo. Decorsi trenta giorni dalla data di ricezione della comunicazione, senza l' adozione di un provvedimento espresso da parte del Ministero dell' economia e delle finanze- Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, si intende comunque rilasciato **nulla-osta all' effettuazione dell' attività**; entro lo stesso termine, l' Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato può subordinare il nulla-

osta all' ottemperanza di specifiche prescrizioni circa le modalità di svolgimento delle predette attività.

Par.6 – Cause ostative.

Il Prefetto potrà vietare lo svolgimento della manifestazione nel caso in cui non ricorrano le condizioni previste dal presente regolamento o non ricorra la necessità dello svolgimento della manifestazione per fare fronte alle esigenze finanziarie dell' ente promotore.

Allo stesso modo, gli Ispettorati Compartimentali dei Monopoli di Stato valuteranno, sulla base delle comunicazioni loro inviate, se le manifestazioni di sorte locali risultino conformi, per le modalità di effettuazione, a quanto previsto dagli artt. 13 e 14 visti in precedenza.

Par.7 – Controlli.

Il Decreto in oggetto prevede che il **controllo** sul regolare svolgimento delle manifestazioni sia di **competenza dei comuni**. Per le lotterie e per le tombole un rappresentante dell' ente organizzatore provvede prima dell' estrazione a ritirare tutti i biglietti e le cartelle rimaste invendute e li dichiara nulli agli effetti del gioco. La serie e la numerazione progressiva dei biglietti e delle cartelle dovrà essere indicata nelle fatture di acquisto rilasciata dallo stampatore.

L' **estrazione** dovrà essere effettuata alla presenza di un incaricato del Sindaco e dovrà essere **redatto processo verbale** del quale una copia sarà consegnata a detto incaricato e una copia inviata al Prefetto. Per le pesche o banchi di beneficenza, un responsabile dell' ente promotore controllerà il numero dei biglietti venduti e procederà, alla presenza di un incaricato del Sindaco, alla chiusura delle operazioni redigendo il relativo verbale di cui copia dovrà essere sempre trasmessa al Prefetto.

Per quanto riguarda le tombole, entro 30 giorni dalla estrazione, dovrà essere presentata all' incaricato del Sindaco la documentazione attestante l' avvenuta consegna dei premi ai vincitori. Detto incaricato, verificata la regolarità della documentazione prodotta, potrà disporre l' immediato svincolo della cauzione. In caso di mancata consegna dei premi ai vincitori il comune disporrà l' incameramento della cauzione.

Par.8 – Sanzioni.

Le sanzioni sono quelle previste dall' Art.113-bis del Re regio decreto-legge 19 ottobre 1938, n. 1933, che recita: "In caso di svolgimento di lotterie, tombole, riffe, pesche o banchi di beneficenza o di qualsiasi altra manifestazione comunque denominata con offerta di premi attribuiti mediante estrazione, sia che questa venga effettuata appositamente sia che si faccia riferimento ad altra designazione che dipenda dalla sorte o alle estrazioni del lotto

pubblico, al di fuori dei casi consentiti, si applica la sanzione amministrativa da 1.033 euro a 10.329 euro. La sanzione è ridotta alla metà nel caso in cui l'operazione sia circoscritta a poche persone ed il premio risulti di scarso valore”.

Par.9 - Tombole riservate ai soci.

Vediamo, invece, ora le caratteristiche delle tombole richiamate nel punto c) dell'art.1 del decreto, vale a dire quelle organizzate dalle associazioni e riservate ai soci dell'associazione stessa.

Per comprendere appieno il punto c) e, in particolare, cosa si intende per “ambito familiare e privato” occorre fare riferimento ai concetti espressi nella Circolare del Ministero delle Finanze 10 febbraio 1998, n.47/E, che, a sua volta recepiva una sentenza della Corte di Cassazione (la n.16, del 12 maggio 1995): “... lo svolgimento di lotterie, tombole, pesche di beneficenza e, più in generale, lo svolgimento di qualsiasi gioco di sorte deve ritenersi libero, non subordinato ad alcuno specifico regime autorizzatorio e, quindi, non sanzionabile ne' penalmente ne' amministrativamente, quando il gioco medesimo sia svolto in quell'ambito "strettamente familiare e privato" definito dalla Suprema Corte. Orbene, premesso che tale ambito e' sicuramente riconoscibile quando detti giochi sono svolti in abitazioni private e nel corso di riunioni familiari o di amici, deve altresì, riconoscersi che, non diversamente, anche i giochi realizzati all'interno di circoli privati presentano il medesimo carattere.

... A condizione che la manifestazione sia resa nota e riservata unicamente ai soci iscritti e si svolga nel circoscritto ambito del circolo.

... Pertanto, in base a tali considerazioni i giochi di sorte possono essere svolti liberamente, senza alcuna preventiva autorizzazione purché la conoscenza e la realizzazione dei medesimi sia circoscritta in un ambito privato e sia, altresì, esclusa un'ampia, indiscriminata e generica partecipazione di pubblico”.

Si può, pertanto, certamente affermare che **le tombole svolte all'interno dei circoli, come forma di autofinanziamento a cui partecipano solamente i soci sono, con le limitazioni richiamate dalla circolare, a tutti gli effetti lecite e non abbisognano di alcun tipo di autorizzazione.**

Par.10 - Aspetti fiscali.

Per quanto riguarda gli **aspetti fiscali**, le entrate derivanti da lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza rivolte al pubblico sono da considerare rilevanti fiscalmente ai fini Ires e Irap, a meno che non ci si trovi nelle condizioni previste dall'art.143, comma 3 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n.917, che così dispone:”non concorrono in ogni

caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali (...) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione”.

In tal caso, sarà dovuta solo la **ritenuta Irpef sul valore dei premi** messi in palio prevista e disciplinata dall'art.30 del D.P.R.29 settembre 1973, n.600, che così dispone:” l'aliquota della ritenuta è stabilita nel **10%** per i premi delle tombole, lotterie, pesche o banchi di beneficenza autorizzati a favore di enti e comitati di beneficenza (...)”.

Sono escluse dalla ritenuta, le tombole effettuate dai circoli per i propri soci, infatti, la Risoluzione del Ministero delle Finanze n.42/E del 30 marzo 2000, emanata a seguito di un'istanza dell'ARCI, così chiaramente recita: “Si ritiene che i giochi di sorte svolti all'interno dei circoli privati e riservati ai soli soci, ai quali si riferisce l'associazione istante, in quanto effettuati nell'ambito privato e non soggetti all'autorizzazione preventiva prevista dall'articolo 40 del RDL n. 1933, del 1938, non sono assoggettabili a ritenuta alla fonte”.

Per l'**effettuazione di tornei** di carte o di altri giochi (dama, scacchi, freccette, ecc.) con il pagamento di una quota di iscrizione e con messa in palio di un premio per i vincitori, valgono, a grandi linee, le stesse regole che per le manifestazioni di sorte locali. Se il torneo è riservato ai soci non occorre nessuna autorizzazione e non si deve versare nessuna imposta, anche in questo caso la pubblicità deve essere limitata al solo circuito associativo; se, invece, il torneo è pubblico occorre darne comunicazione al Sindaco e versare la ritenuta sull'ammontare dei premi messi in palio.

Par.1 – Premesse.

La domanda che ci siamo posti è se una associazione di promozione sociale, non riconosciuta, possa esercitare un'attività di impresa editoriale. Se è ormai dato per assodato che una associazione può essere editrice di giornali e periodici non è altrettanto chiaro se lo possa essere per quanto riguarda la produzione libraria.

L'impresa editoriale può essere definita come "l'attività economica organizzata professionalmente e in forma organizzata diretta alla pubblicazione di opere dell'ingegno" (A.Ormezzano: "Codice dell'editore"); avendo per oggetto la produzione di beni, essa rientra, a tutti gli effetti, tra le attività industriali (vedasi il codice ISTAT di classificazioni delle attività economiche).

Un'associazione, in quanto tale, può esercitare un'attività economica, tra i redditi di un ente non commerciale figurano anche i redditi d'impresa (art.108, TUIR) pertanto è lecito presumere che un'associazione, in quanto ente non commerciale possa svolgere attività di impresa, la cui commercialità verrà valutata in seguito, sulla base delle modalità di esplicazione dell'attività stessa.

Non si capirebbe altrimenti perché tra gli enti che possono esercitare l'attività di impresa editrice di opere librarie figurino gli "Enti morali" che, da un punto di vista giuridico, non si discostano dalle associazioni.

Se ne deve dedurre pertanto che un'associazione può, a pieno titolo, esercitare l'attività editoriale sia di periodici che di opere librarie. E' indispensabile, naturalmente, che nello Statuto "l'attività di produzione e vendita di prodotti editoriali" sia esplicitamente prevista.

Par.2 - Formalità amministrative

Si ritiene che se l'attività editoriale dell'associazione si esplica come attività commerciale verso terzi ed è supportata da un apprezzabile apparato organizzativo da cui se ne desuma una vera e propria attività di impresa vi sia l'obbligo di iscrizione nel Repertorio Economico Amministrativo (R.E.A.) presso la Camera di Commercio.

Oltre all'iscrizione al R.E.A. l'esercizio dell'impresa editoriale comporta l'espletamento di alcuni adempimenti: alcuni riguardano tutti gli editori (*iscrizione presso la Prefettura; tenuta del registro delle opere pubblicate; deposito delle opere protette*), altri gli editori di periodici (*registrazione dei periodici presso la cancelleria del tribunale; iscrizione nel Registro Operatori di Comunicazione*); vi sono poi adempimenti ai quali sono tenuti gli stampatori ma che possono interessare anche gli editori (*consegna obbligatoria degli stampati e delle pubblicazioni; invio delle pubblicazioni scientifiche e tecniche al C.N.R.*).

Iscrizione presso la Prefettura.

Dopo aver adempiuto alla formalità dell'iscrizione nel R.E.A. l'associazione che intende svolgere attività editoriale deve iscriversi presso la Prefettura nella cui circoscrizione ha il domicilio legale e comunicare alla stessa gli eventuali cambiamenti relativi all'iscrizione. L'iscrizione deve indicare oltre al nome e alla sede "il cognome, nome, data e luogo di nascita, nazionalità e domicilio del legale rappresentante" (Art.4, R.D.12/12/1940, n.2052).

Tenuta del registro delle opere pubblicate (registro dell'editore).

Gli editori hanno l'obbligo di annotare cronologicamente in un apposito registro tutte le opere di loro edizione. Il registro deve essere conforme al modulo stabilito dal R.D. 2052/1940 e deve essere vidimato dall'autorità di pubblica sicurezza.

Deposito delle opere protette

Le opere dell'ingegno, tutelate dalla legge sul diritto d'autore sono soggette all'obbligo del deposito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri. Destinatari dell'obbligo del deposito sono, in generale gli autori e i produttori delle opere. Per quanto riguarda le opere a stampa, il deposito spetta all'editore e si effettua con la presentazione al Servizio per il diritto d'autore presso la Presidenza del Consiglio dei ministri, entro novanta giorni dalla pubblicazione, di un esemplare dell'opera, accompagnato da una dichiarazione, redatta in doppio originale, che deve contenere le seguenti indicazioni:

- ◆ titolo dell'opera;
- ◆ nome e nazionalità dell'autore o suo pseudonimo;
- ◆ nome, nazionalità e domicilio dell'editore e dello stampatore;
- ◆ anno e luogo di edizione;
- ◆ nome e domicilio di chi effettua il deposito.

Il deposito delle opere protette assolve una duplice funzione: da un lato consente agli autori e ai produttori di precostituire, nel loro interesse, un valido mezzo di prova in ordine all'esistenza, alla pubblicazione e alla paternità dell'opera; dall'altro permette allo Stato di realizzare in modo sistematico e permanente il censimento della produzione intellettuale. Questa formalità, prevista dalla Legge 22 aprile 1941, n.633, non va confusa con l'istituto della consegna obbligatoria di esemplari di stampati e delle pubblicazioni, previsto dalla Legge 2 febbraio 1939, n.374.

Registrazione dei periodici

Tutti i periodici sono soggetti, ai sensi della legge sulla

stampa (Legge 8 febbraio 1948, n.47) alla formalità della registrazione presso la cancelleria del tribunale nella cui circoscrizione la pubblicazione deve effettuarsi. La domanda di registrazione, su carata bollata, a firma del proprietario, deve essere diretta al Presidente del tribunale e deve essere accompagnata da una dichiarazione, sempre in carta bollata, con le firme autenticate del proprietario e del direttore responsabile nonché della persona che esercita l'impresa giornalistica (editore). Alla domanda devono essere allegati diversi documenti che attengono al proprietario, al direttore responsabile e all'esercente l'impresa giornalistica; le tre cariche possono essere cumulate nella stessa persona.

La registrazione perde efficacia se, entro sei mesi da essa, il periodico non viene pubblicato oppure se si verifica una interruzione di un anno nella pubblicazione.

La nuova legge sull'editoria (Legge 7 maggio 2001, n.62) ha esteso il concetto di prodotto editoriale anche all'**editoria elettronica**, a cui si applicano tutte le disposizioni dei quotidiani e dei periodici cartacei. Su questo punto, tuttavia, si sta molto discutendo in questi giorni e l'applicazione della normativa è in continuo divenire:

Iscrizione nel Registro degli Operatori di Comunicazione

Sono tenuti ad iscriversi al registro:

- i soggetti esercenti l'attività di radiodiffusione;
- le imprese concessionarie di pubblicità;
- le imprese di produzione e distribuzione di programmi radiotelevisivi;
- le imprese editrici di giornali quotidiani, periodici o riviste;
- le agenzie di stampa di carattere nazionale;
- i soggetti esercenti l'editoria elettronica e digitale;
- le imprese fornitrici di servizi di telecomunicazioni e telematici.

Non sono tenute all'iscrizione le attività editoriali che non conseguono ricavi.

Comunicazione annuale

I soggetti iscritti di cui all'articolo 2, comma 1 (nota 1), in forma di società di capitali o cooperative, sono tenuti a comunicare, entro trenta giorni dalla data dell'assemblea che approva il bilancio, una dichiarazione annuale, redatta secondo i modelli "2/REG", "5.1/REG", "5.2/REG", "5.3/REG", "5.4/REG", contenente l'aggiornamento alla stessa data dei dati anagrafici e degli elenchi dei soci delle società iscritte al registro e di quelle per le quali deve essere indicato al registro l'elenco dei soci ai sensi del

presente regolamento, nonché l'indicazione delle eventuali relative intestazioni fiduciarie, interposizioni di persone e di altri limiti gravanti sulle azioni o quote.

1. I soggetti iscritti di cui all'articolo 2, comma 1, in forma di società di persone, sono tenuti a comunicare, entro il 30 giugno di ciascun anno, una dichiarazione redatta secondo i modelli "2/REG" e "5.3/REG", contenente l'aggiornamento alla stessa data dei dati anagrafici e degli elenchi dei soci della società iscritta al registro, nonché l'indicazione delle eventuali relative intestazioni fiduciarie, interposizioni di persone e di altri limiti gravanti sulle azioni o quote.

2. I restanti soggetti iscritti di cui all'articolo 2, comma 1, sono tenuti a trasmettere entro il 30 giugno di ciascun anno una dichiarazione annuale contenente il codice fiscale, la denominazione o ragione sociale, la sede legale e gli altri dati relativi al soggetto, redatta secondo il modello "2/REG".

I soggetti di cui all'articolo 2, comma 1, lettere b), c) ed e) sono tenuti a comunicare, entro i termini di cui ai commi 1, 2 e 3 ciascuno con riferimento alla propria forma giuridica, una dichiarazione annuale, redatta secondo i modelli "7.1/REG", "7.2/REG", "8/REG", "10.2/REG" ciascuno con riferimento all'attività svolta.

I modelli sono scaricabili da sito dell'Autorità per le Garanzie nella Comunicazione: <http://www.agcom.it/roc/default.htm#roc>

Consegna obbligatoria degli stampati e delle pubblicazioni

Dal 2 settembre 2006 i prodotti editoriali non dovranno più essere consegnati alle Prefetture. Da quella data, infatti, entra in vigore il decreto del Presidente della Repubblica 3 maggio 2006, n.252, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 18 agosto 2006, recante norme in materia di **deposito legale dei documenti di interesse culturale destinati all'uso pubblico**, che attua una nuova disciplina destinando direttamente alle biblioteche il deposito delle 'copie d'obbligo delle pubblicazioni italiane, di qualsiasi natura esse siano.

I soggetti obbligati al deposito legale sono:

- a) l'editore o comunque il responsabile della pubblicazione, sia persona fisica che giuridica;
- b) il tipografo, ove manchi l'editore;
- c) il produttore o il distributore di documenti non librari o di prodotti editoriali similari;
- d) il Ministero per i beni e le attività culturali, nonché il produttore di opere filmiche.

Si intende per "documenti" tutti i prodotti editoriali destinati all'uso pubblico, sia a titolo oneroso che gratuito,

contenuti su qualsiasi supporto, sia analogico che digitale, nonché su ulteriori supporti prodotti dall'evoluzione tecnologica, come:

- documenti su supporto informatico;
- documenti diffusi tramite rete informatica;
- documenti sonori e video;
- film (*spettacoli realizzati su supporti di qualsiasi natura, anche digitale, con contenuto narrativo o documentaristico*);
- documenti fotografici (*esemplari di fotografie di qualsiasi natura, inclusi esemplari di immagini che documentino opere delle altre arti*);
- grafica d'arte (*esemplari di opere grafiche tratte da matrici realizzate con qualsiasi procedimento, tirate in più esemplari su qualsiasi supporto, purché rispondenti alle tecniche e al sistema di stampa dichiarati, scelti dall'autore con l'intento di creare un'opera originale dell'ingegno*);
- video d'artista (*videogrammi di qualsiasi natura, prodotti su qualsiasi supporto e con qualsiasi metodo tecnico, scelti dall'autore con l'intento di creare un'opera dell'ingegno*);
- microforme (*documenti che contengono microimmagini di dati e di documenti su supporto fotochimica*).

Il nuovo regolamento fa obbligo agli editori di trasmettere direttamente alle biblioteche quattro esemplari d'obbligo, con quattro spedizioni distinte:

- ♦ due per l'archivio nazionale della produzione editoriale (Biblioteca nazionale centrale di Firenze e Biblioteca nazionale centrale di Roma);
- ♦ due per l'archivio della produzione editoriale regionale in cui ha sede il soggetto obbligato al deposito legale (da individuare con successivo decreto ministeriale).

È d'obbligo avvertire, tuttavia, che disposizioni particolari regolano il deposito di specifici documenti (come ad esempio: documenti sonori e video; documenti di grafica d'arte, dei video d'artista e dei documenti fotografici; film, soggetti, trattamenti e sceneggiature cinematografiche).

Per quanto riguarda i documenti diffusi tramite rete informatica il regolamento rimanda ad una prossima disciplina.

Esonero parziale. Il soggetto obbligato consegna una sola copia per l'archivio nazionale e una sola copia per l'archivio regionale della produzione editoriale per le opere che abbiano una tiratura limitata non superiore ai 200 esemplari o un valore commerciale non inferiore a 1-5.000,00 euro per ciascun esemplare, fatta esclusione per

la musica a stampa; il soggetto obbligato può, altresì, presentare istanza al Ministero o alla regione competente per territorio per essere parzialmente esonerato dal deposito legale per le opere che abbiano una tiratura limitata non superiore ai 500 esemplari ed un valore commerciale non inferiore a 10.000,00 euro.

Par.3 - Problematica fiscale.

La problematica di carattere fiscale non si discosta da quella tipica delle associazioni che svolgono anche attività commerciale, essendo la vendita di libri e di pubblicazioni in genere a tutti gli effetti un'attività di carattere commerciale.

Unico caso per cui è prevista la non commercialità riguarda **“le pubblicazioni di associazioni culturali e di promozione sociale cedute prevalentemente ai soci”**.

Se le entrate commerciali non superano i 250.000 euro nel periodo d'imposta si può optare per il regime previsto dalla L.398/91 con le relative facilitazioni, superando tale limite si dovrà operare in regime di contabilità ordinaria.

Regime Iva.

Per quanto riguarda l'Iva l'editoria è soggetta ad un particolare regime detto “monofase” (Art.74, D.P.R.633/72). Significa che l'editore è l'unico soggetto passivo ai fini dell'Iva (4%), è infatti l'editore che si fa carico degli adempimenti verso lo Stato, assolvendo questo tributo; chi viene dopo di lui nella catena della commercializzazione non ha nessun adempimento nei confronti dello Stato. Nel prezzo di copertina di un volume è già contenuta l'Iva, tutti gli altri soggetti che non siano l'editore figurano come consumatori finali, pagano il prezzo di copertina con l'Iva inclusa e non scaricano l'imposta.

Il prezzo di copertina è, pertanto, la base imponibile su cui l'editore versa l'Iva all'erario.

Su quante copie si versa quest'Iva? Su tutte le copie che vengono consegnate al distributore o al rivenditore, vale a dire su tutte le copie che escono dalla disponibilità dell'editore, con una determinazione forfettaria delle rese del 60%. Quindi, l'Iva si calcola sul 40% del prezzo delle copie consegnate.

Le vendite all'estero sono non imponibili ai fini Iva.

Un interrogativo riguarda l'applicazione del regime Iva monofase se si opta per il regime Iva in base alla L.398/91. A rigor di logica le due modalità sembrerebbe incompatibili tra di loro.

I campioni gratuiti, adeguatamente contrassegnati, sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'Iva.

Le copie omaggio scontano l'imposta come se fossero vendute, unico caso di esonero dall'imposta è per copie omaggio di modico valore (50.000 lire di valore normale del bene, che normalmente non è il prezzo di copertina).

Non sono soggette a Iva le cessioni per diritto d'autore se fatte dall'autore o da un suo erede. Se invece la cessione è fatta dall'editore sconta l'Iva del 20%.

Sul compenso dell'autore si applica una ritenuta d'acconto del 20%, calcolata sul 75% del compenso richiesto dall'autore.

Nota n.1

a. *soggetti esercenti l'attività di radiodiffusione*: la società concessionaria del servizio pubblico radiotelevisivo e i soggetti titolari di concessione, autorizzazione, o comunque di altro provvedimento abilitativo, da parte dell'Autorità o del Ministero delle comunicazioni, per l'esercizio della radiodiffusione sonora o televisiva, via etere terrestre, via satellite o via cavo, con qualsiasi tecnica e modalità, ad accesso libero o condizionato, e per l'installazione e l'esercizio di impianti ripetitori via etere di programmi sonori e televisivi esteri e nazionali, nonché i soggetti a cui la legge impone gli stessi obblighi dei concessionari;

b. *imprese concessionarie di pubblicità*: 1) i soggetti che, in forza di un contratto con una emittente radiotelevisiva, o con una sua concessionaria di pubblicità, ricevono l'incarico non occasionale di negoziare e concludere in nome proprio contratti di vendita di spazi pubblicitari per la trasmissione mediante impianti radiofonici o televisivi; 2) i soggetti che, in forza di un contratto con un editore di giornali quotidiani, periodici o riviste, nonché di testate in formato elettronico di cui alla lettera f), o con una sua concessionaria di pubblicità, ricevono l'incarico non occasionale di negoziare e concludere in nome proprio contratti di vendita di spazi pubblicitari per la diffusione su giornali quotidiani, periodici o riviste, o testate in formato elettronico di cui alla lettera f);

c. *imprese di produzione e distribuzione di programmi radiotelevisivi*: i soggetti che distribuiscono o che producono e distribuiscono alle emittenti programmi destinati alla radiodiffusione sonora o televisiva;

d. *imprese editrici di giornali quotidiani, periodici o riviste*: 1) i soggetti editori di cui all'articolo 1, comma 1, e quelli equiparati di cui all'articolo 18, comma 1, della legge 5 agosto 1981, n. 416, che pubblicano più di dodici numeri l'anno; 2) gli altri soggetti editori che comunque pubblicano una o più testate giornalistiche diffuse al pubblico con regolare periodicità per cui è previsto il conseguimento di ricavi da attività editoriale;

e. *agenzie di stampa di carattere nazionale*: le imprese editrici di una o più testate con la qualifica di agenzia quotidiana di informazione, dotate di una struttura redazionale adeguata a consentire una autonoma produzione di servizi e notiziari e collegate in abbonamento almeno con quindici quotidiani in cinque regioni per non meno di dodici ore di trasmissione al giorno, o con trenta emittenti radiofoniche o televisive in dodici regioni per non meno di mille notiziari quotidiani all'anno;

f. *soggetti esercenti l'editoria elettronica e digitale*: gli editori, ai quali si applica la medesima ripartizione prevista per i soggetti di cui alla precedente lettera d), che pubblicano con regolare periodicità una o più testate giornalistiche in formato elettronico e digitale;

g. *imprese fornitrici di servizi di telecomunicazioni e telematici*: i soggetti che, in base a licenza o autorizzazione installano e forniscono reti di telecomunicazione o forniscono servizi consistenti, in tutto o in parte, nella trasmissione e nell'instradamento di segnali su reti di telecomunicazioni, ivi compreso qualunque servizio interattivo anche se relativo a prodotti audiovisivi, esclusa la diffusione circolare dei programmi radiofonici e televisivi.]

La problematica del turismo sociale va inquadrato sotto il duplice aspetto della disciplina amministrativa-autorizzatoria e della disciplina fiscale.

Par.1 - La disciplina amministrativa.

L'attività turistica svolta da associazioni senza fine di lucro la troviamo in due contesti normativi molto diversi tra loro, uno riferito alle associazioni, l'altro riferito specificamente all'attività turistica.

Nella Legge 7 dicembre 2000, n. 383 - Disciplina delle associazioni di promozione sociale – al comma 3 dell'art.31 si legge:

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

Successivamente anche la legge di riforma del turismo, la Legge 29 marzo 2001, n.135, si è soffermata sulle attività turistiche svolte da associazioni, l'articolo 7 dopo aver stabilito quali sono le imprese e le professioni turistiche:

“1. Sono imprese turistiche quelle che esercitano attività economiche, organizzate per la produzione, la commercializzazione, l'intermediazione e la gestione di prodotti, di servizi, tra cui gli stabilimenti balneari, di infrastrutture e di esercizi, compresi quelli di somministrazione facenti parte dei sistemi turistici locali, concorrenti alla formazione dell'offerta turistica. (...)

9. Le associazioni senza scopo di lucro, che operano per finalità ricreative, culturali, religiose o sociali, sono autorizzate ad esercitare le attività di cui al comma 1 esclusivamente per i propri aderenti ed associati anche se appartenenti ad associazioni straniere aventi finalità analoghe e legate fra di loro da accordi internazionali di collaborazione. A tal fine le predette associazioni devono uniformarsi a quanto previsto dalla Convenzione internazionale relativa al contratto di viaggio (CCV), resa esecutiva con legge 27 dicembre 1977, n. 1084, dal decreto legislativo 23 novembre 1991, n. 392, di attuazione della direttiva n. 82/470/CEE (che disciplina l'esercizio effettivo della libertà di stabilimento e della libera prestazione di servizi da parte di cittadini e imprese di altri Stati membri della Comunità europea) nella parte concernente gli agenti di viaggio e turismo, e dal decreto legislativo 17 marzo 1995, n. 111, di attuazione della direttiva n. 90/314/CEE concernente i viaggi, le vacanze ed i circuiti "tutto compreso".

10. Le associazioni senza scopo di lucro che operano per

la promozione del turismo giovanile, culturale, dei disabili e comunque delle fasce meno abbienti della popolazione, nonché le associazioni pro loco, sono ammesse, senza nuovi o maggiori oneri per il bilancio dello Stato, ai benefici di cui alla legge 11 luglio 1986, n. 390 (Disciplina delle concessioni e delle locazioni di beni immobili demaniali e patrimoniali dello Stato in favore di enti o istituti culturali, degli enti pubblici territoriali, delle Unità Sanitarie Locali, di ordini religiosi e degli enti ecclesiastici), e successive modificazioni, relativamente ai propri fini istituzionali”.

Nella sostanza sia l'art.31 della Legge 383/2000 che il comma 9 dell'art.7 della Legge 135/2001 ci dicono che le associazioni culturali senza fine di lucro possono svolgere attività turistica per i propri associati senza bisogno di ulteriore autorizzazione, rispettando le normative comunitarie riferite alle garanzie da fornire ai destinatari del servizio. Infatti, il D.Lgs. 17 marzo 1995, n. 111, di attuazione della direttiva n. 90/314/CEE, dove definisce gli organizzatori di viaggi (art.3) e i venditori di viaggi (art.4) inserisce tra questi le associazioni senza scopo di lucro. Anche queste sono dunque tenute a redarre in forma scritta i contratti di vendita con tutte le indicazioni riguardo il viaggio (le spese a carico dell'acquirente, il percorso, i mezzi di trasporto, le visite, ecc), e dotarsi di adeguata copertura assicurativa di responsabilità civile.

Poiché la legislazione in materia turistica, a seguito della modifica del titolo V della Costituzione è ora in larga parte di competenza regionale, occorre analizzare la legge regionale di riferimento.

La Regione Emilia Romagna nel 2003 ha approvato la Legge Regionale n. 7 – “Disciplina delle attività di produzione, organizzazione e vendita viaggi, soggiorni e servizi turistici”, abrogando la precedente legge sul turismo risalente al 1997.

L'art.18 detta le norme per lo svolgimento dell'attività turistica da parte delle associazioni:

“Art. 18 - Associazioni senza scopo di lucro

1. Le associazioni senza scopo di lucro che operano a livello nazionale, regionale o provinciale sono autorizzate ad esercitare le attività di organizzazione di viaggi esclusivamente per i propri associati, che risultino iscritti da almeno tre mesi, anche se appartenenti ad associazioni straniere aventi finalità analoghe e legate fra di loro da accordi internazionali di collaborazione. Tale previsione non si applica a membri di organi statutari delle associazioni, eletti entro il termine di cui sopra.

2. Le associazioni sono tenute ad inviare, alla Provincia competente per territorio, entro il 31 marzo di ogni anno il programma delle singole iniziative previste; sono tenute, altresì, a comunicare tempestivamente le eventuali variazioni a detti programmi e comunque prima dell'inizio dell'attività.

3. Le associazioni senza scopo di lucro devono stipulare polizza assicurativa di responsabilità civile a copertura

dei rischi derivanti ai soci dalla partecipazione all'attività svolta, così come previsto dall'articolo 20 del decreto legislativo n. 111 del 1995.

4. Nei programmi delle iniziative devono essere precisate le condizioni di annullamento del viaggio, la dicitura che trattasi di iniziativa riservata esclusivamente agli associati e gli estremi della garanzia assicurativa.

Art. 19 - Attività di organizzazione di viaggi in forma non professionale

1. Gli enti, le associazioni e i comitati aventi finalità politiche, culturali, religiose, sportive e sociali non rientranti nelle previsioni di cui all'articolo 18, che promuovono, senza scopo di lucro ed esclusivamente a favore dei propri associati, appartenenti o iscritti, l'effettuazione di viaggi, possono promuovere e pubblicizzare al loro interno, con divieto di qualsiasi forma di diffusione al pubblico, i viaggi stessi raccogliendo le adesioni e le quote di partecipazione.

2. Tali viaggi devono avere una durata non superiore a cinque giorni salvo una durata superiore in coincidenza di manifestazioni o ricorrenze particolari di cui deve essere data preventiva comunicazione alla Provincia, indicando la data di svolgimento, il numero preventivato di partecipanti, l'itinerario e i motivi del viaggio. In ogni caso non si possono effettuare gite, nell'anno solare, per un periodo complessivo superiore a cinquanta giorni.

3. Per tutte le iniziative di cui al comma 2, gli organismi organizzatori devono stipulare idonea polizza assicurativa di responsabilità civile a copertura dei rischi derivanti agli iscritti dalla partecipazione all'attività svolta, così come previsto dall'articolo 20 del decreto legislativo n. 111 del 1995”.

Anche la Legge regionale, dunque, autorizza le associazioni senza scopo di lucro a svolgere attività turistica, individuando due tipologie di associazioni: associazioni per cui l'attività turistica è un vero e proprio settore di attività, abbastanza strutturato, ed è organizzata in maniera pseudo - professionale con divulgazione dei propri programmi (tipo catalogo); e associazioni per le quali l'attività turistica è un evento occasionale, collegato all'attività istituzionale svolta, di cui non può essere data informazione esternamente all'associazione, e quella precisazione “senza scopo di lucro”, inserito in quel contesto, sembra far presumere che l'attività turistica non deve produrre utili ma le entrate devono coprire i costi (una sorta di acquisto collettivo su lista di prenotazione).

Par.2 - La disciplina fiscale delle attività turistiche associative

Il comma 5, dell'art.148 del Testo unico delle imposte sui redditi (D.P.R. 22-12-1986, n. 917), introdotto dal Decreto Legislativo 460/1997, dispone che:

“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”.

Il comma 8 dello stesso art.148 dispone poi che:

“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, secondo comma, 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”.

Occorre, quindi, innanzitutto vedere quali sono le associazioni ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, esse sono: “gli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno”.

Una vecchia definizione, che con la legge 383/2000 si vorrebbe superata, ma che, in ogni caso, non essendo mai stata abrogata conserva tuttora il suo valore e che connota associazioni come ARCI, ACLI, AICS, ENDAS, ANCESCAO, UISP ecc. e, quindi, anche i circoli aderenti a queste associazioni.

Altra caratteristica che devono avere queste associazioni perché l'attività turistica non venga considerata commerciale ai fini delle imposte sui redditi (Ires) è che lo Statuto, nella forma minima della scrittura privata registrata, contenga le clausole di non suddivisione degli utili, di trasparenza amministrativa e di partecipazione democratica di cui sopra. Tutti i circoli e le associazioni che hanno adeguato gli Statuti al D.Lgs. 460/1997 sono perfettamente in regola con tali disposizioni. Un'altra condizione che deve sussistere perché l'attività turistica non sia considerata commerciale è che l'attività sia strettamente complementare a quella svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuate nei confronti degli associati, vale a dire che una associazione non può costituirsi solo per svolgere attività turistica ma l'attività turistica deve essere un qualcosa in più, un valore aggiunto che l'associazione offre ai propri associati. Ad esempio un'associazione che si occupa di cultura latino-americana e che organizza conferenze, corsi di lingua, serate di ballo, presentazione di libri, può anche organizzare viaggi e soggiorni turistici per la conoscenza di quei paesi, della loro cultura e della loro lingua.

Purtroppo, a differenza di altre attività (*ad es. la somministrazione di alimenti e bevande*), non vi è stata per l'attività turistica, come era auspicabile, la necessaria armonizzazione tra quanto dispone il testo unico delle imposte dirette e quanto dispone la legge Iva, anche per ragioni legate alla normativa Iva in sede Comunitaria. Il comma 5, dell'art 4, del D.P.R. 633/1972, dispone infatti che:

“Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività:

(...) g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio;

(...)”

L'attività turistica, pertanto, anche se svolta nei confronti degli associati, rimane soggetta ad Iva ed è considerata, sotto questo aspetto, attività commerciale; a meno che non sia svolta in modo prettamente occasionale.

Ciò non sarebbe un grosso problema, viste anche le facilitazioni previste dalla legge 398/91, se non fosse che, nel momento in cui le entrate derivanti dall'attività turistica risultassero preponderanti rispetto alle altre entrate istituzionali, c'è il rischio della perdita della qualifica di ente non commerciale (art.6, D.Lgs. 460/97), con tutte le gravi conseguenze che questo comporta, specialmente proprio per chi è in regime di legge 398/91.

Una maniera per aggirare l'ostacolo e per abbassare le entrate da attività commerciale è quella di incassare dal socio la sola quota relativa al servizio che l'associazione fornisce mentre il costo ad esempio dell'albergo o del ristorante viene fatturato direttamente dall'albergo o dal ristorante al socio stesso. In questo caso la quota incassata dal socio risulta essere un contributo quale rimborso per le spese di organizzazione che, anche nel caso risultasse pagamento di un servizio, in base al comma 4, dell'art 4, del D.P.R. 633/1972, [*...Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni di promozione sociale ... nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali*] per le associazioni di promozione sociale è considerato non commerciale.

A conclusione di queste brevi note possiamo dire che dal disposto dell'art.31 della legge 383/2000 e dell'art.5 del D.Lgs. 460/1997 le associazioni sono autorizzate a svolgere attività turistica per i propri soci e il reddito prodotto da questa attività non è imponibile ai fini Ires (se l'attività è complementare a quella istituzionale), mentre è considerato commerciale ai fini dell'Iva.

Stiamo, comunque, parlando di Turismo Sociale, svolto da associazioni di promozione sociale le cui finalità sono di carattere assistenziale, culturale, ricreativo, sportivo, solidaristico; se una associazione ha come unico scopo lo svolgimento di un'attività turistica è molto difficile sfuggire alla commercialità.



La presente guida è stata realizzata nell'ambito del **progetto per il piano di intervento per l'associazionismo**, finanziato dalla Regione Emilia Romagna e dalla Provincia di Ferrara, promosso dall'Uisp, Comitato Provinciale di Ferrara, in collaborazione con le associazioni Acli, Arci ed Endas e con il supporto tecnico della società di consulenza Arsea srl.

Si avverte che la presente guida è stata chiusa nel mese di aprile 2009 e che i contenuti esprimono l'opinione degli autori con lo scopo di fornire informazioni utili per la gestione delle associazioni di promozione sociale. L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze in capo agli autori o agli Enti che ne hanno promosso la pubblicazione.

La guida è parte di un progetto più ampio che quest'anno prevede i seguenti servizi gratuiti diretti alle associazioni:

- 1) **sportello di informazione/consulenza** sulle problematiche gestionali delle associazioni offerto su appuntamento negli Uffici della Provincia;
- 2) **risposta a quesiti via e-mail** indirizzati alla Provincia;
- 3) invio via e-mail di una **Newsletter** con cui vengono segnalate le principali novità normative di interesse per il settore;
- 4) invio in formato elettronico e cartaceo di un **Bollettino** che approfondisce le novità normative di interesse per il settore e pubblicizza le iniziative promosse dalle associazioni del territorio (per segnalare le iniziative contattare la coordinatrice di progetto all'indirizzo redazionefe@gmail.com);
- 5) attività formative realizzate attraverso **seminari**;
- 6) **formazione a distanza** attraverso lo studio del presente vademecum e la possibilità di porre quesiti via e-mail al tutor (formazionefe@gmail.com).

I servizi sono indirizzati in via prevalente alle associazioni di promozione sociale ma destinatari possono essere tutti gli enti senza scopo di lucro.

PROGETTO PROMOSSO DA

IN COLLABORAZIONE



UISP



ACLI



ARCI



ENDAS



Servizi per l'Associazionismo