

ENTI NON PROFIT

SPUNTI DI **APPROFONDIMENTO** **NORMATIVO**

ELENCO DEGLI ARGOMENTI

1. Compensi erogati dagli ETS ed obbligo di pubblicità
2. Per i bonifici conta la data di effettuazione
3. La responsabilità del presidente uscente o dimissionario
4. La comunicazione delle erogazioni liberali ricevute entro il 16 marzo
5. Soci, tesserati e volontari – quali differenze
6. L’approvazione da parte dell’assemblea ordinaria dei soci del rendiconto consuntivo
7. Sponsorizzazioni – Deducibilità e legittimità
8. Comunicazione obbligatoria preventiva per le prestazioni autonome occasionali
9. Le erogazioni liberali
10. Compatibilità tra compensi erogati dalle associazioni e indennità di disoccupazione NASPI
11. Sconti e riduzioni nelle quote versate da parte dei soci e tesserati
12. Gestione fiscale dei centri estivi
13. Il deposito delle variazioni al RUNTS entro 30 giorni dalla data in cui avvengono
14. Come emettere fattura verso l’estero
15. Rendicontazione dei contributi pubblici ricevuti entro il 30 giugno
16. Come emettere fattura verso la Pubblica Amministrazione
17. Split Payment e Reverse Charge per associazioni che applicano la L. 398/1991
18. Responsabilità per debiti tributari e non tributari
19. Nuovi termini per il deposito rendiconti e chiarimenti ministeriali
20. I nuovi limiti per i rendiconti degli ETS
21. Il principio di democraticità
22. Trasferte di collaboratori e volontari
23. Esenzione da imposta di bollo
24. Certificazione delle competenze dei volontari negli ETS
25. Raccolte fondi occasionali e continuative degli ETS

1- Compensi erogati dagli ETS ed obbligo di pubblicità

Tutti gli Enti del Terzo Settore, ad eccezione delle Organizzazioni di Volontariato, possono erogare compensi anche a soci e membri del Direttivo purché non abbiano inserito nel proprio Statuto uno specifico divieto. Come accennato gli unici enti che non possono retribuire i soci o i Consiglieri sono le ODV per espressa previsione normativa.

La corresponsione di compensi o emolumenti è soggetta a precisi limiti quantitativi e percentuali, che è necessario rispettare per non incorrere nella contestazione dell'indiretta distribuzione utili come disciplinato dagli articoli 8, 16, 33 e seguenti D.lgs. 17/2017.

Oltre alle indicazioni sopra accennate occorre fare menzione di un ulteriore adempimento che l'Organo di amministrazione deve rispettare in base alle disposizioni dell'art. 14 del Codice del Terzo Settore: *Gli enti del Terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a centomila euro annui devono pubblicare annualmente e tenere aggiornati nel proprio sito internet, o nel sito internet della rete associativa cui aderiscano, gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati.*

Per adempiere all'obbligo può essere sufficiente pubblicare sul vostro sito internet una tabella indicando le iniziali di nome e cognome del soggetto, la mansione e l'importo erogato nel corso dell'anno da poco concluso.

2- Per i bonifici conta la data di effettuazione

In occasione di Telefisco 2024, un appuntamento annuale di grande rilevanza per i Commercialisti e Consulenti del Lavoro, l'Agenzia delle Entrate è tornata sul tema della corretta imputazione temporale dei bonifici in uscita per il pagamento di beni e/o servizi.

Questo argomento è di grande rilevanza, soprattutto se si pensa all'esempio dei bonifici effettuati a fine anno a professionisti per i quali l'ente deve effettuare la Certificazione Unica. Applicando il criterio di cassa e non quello di competenza è di fondamentale importanza, per poter effettuare

correttamente la certificazione dei compensi, sapere se rileva la data di effettuazione del pagamento o la sua ricezione al creditore.

Ovviamente nel caso di pagamento per contanti non vi sono dubbi su quale sia il momento di effettuazione della transazione, ma nel caso di assegni o bonifici non vi è normalmente una regolazione di tale pagamento il medesimo giorno.

Nel 2010 l'Agenzia delle Entrate aveva già affrontato questo argomento tramite la Circolare 38/2010 dal punto di vista del soggetto che riceve il pagamento, stabilendo che rileva la data dell'accredito dell'importo sul suo conto corrente, poiché solo da quel momento il soggetto acquisisce la possibilità di utilizzare il denaro ricevuto. In questo esempio quindi se il professionista riceve l'accredito del bonifico, effettuato dal debitore il 30 dicembre, sul conto al 2 gennaio sarà da considerarsi reddito professionale del nuovo anno.

Al contrario invece la recente posizione dell'Amministrazione Finanziaria analizza il caso contrario del debitore che effettua il saldo del pagamento, basando le conclusioni sulla Risoluzione n. 77/2007. Quindi se l'ente effettua il pagamento il 30 dicembre al professionista dell'esempio precedente, che verrà addebitato sul conto del sodalizio al 2 gennaio, data nella quale anche il professionista riceverà l'accredito, la spesa è da considerarsi come un costo sostenuto all'anno precedente poiché rileva il momento in cui è effettuato l'ordine di pagamento in banca.

Per evitare dubbi e problemi si consiglia come sempre di evitare pagamenti a cavallo d'anno onde non incorrere nello sfasamento tra data ordine e data effettuazione dell'operazione.

3- La responsabilità del presidente uscente o dimissionario

Quante volte in un'associazione capita che ci si dimentichi di comunicare all'Amministrazione Finanziaria che il presidente si è dimesso oppure ha concluso il suo mandato ed è stato sostituito da un nuovo legale rappresentante?

All'interno del Direttivo è consuetudine un avvicendamento dei soggetti che si occupano di gestire il sodalizio ed anzi è fisiologico che il Presidente non sia il medesimo per anni e anni in quanto l'ente non è una sua proprietà, come purtroppo spesso viene percepito.

Altra situazione è il caso del presidente che si dimette pensando che una semplice lettera di dimissioni presentata al Consiglio Direttivo o all'Assemblea soci sia sufficiente da sollevarlo da ogni responsabilità, civile, amministrativa o fiscale che sia.

Ma in tutti questi casi i conti non tornano e su questo tema si è espressa anche la suprema Corte di Cassazione tramite l'Ordinanza n. 1028 del 22 novembre 2023 depositata ad inizio 2024 stabilendo quanto segue. Prima di tutto che "l'omessa comunicazione della variazione del legale rappresentante integra una violazione suscettibile di ostacolare l'attività di controllo sanzionabile ex art. 5, c. 6, D.lgs. 471/1997, ma non esclude la nullità di una verifica fiscale e della conseguente notifica dell'atto impositivo nei confronti del soggetto che non riveste più la carica di legale rappresentante"

La Cassazione procede affermando che *"Le associazioni non riconosciute, ossia prive della personalità giuridica non soggiacciono ad oneri di pubblicità legale. Idonei pertanto a rappresentare le associazioni di cui si tratta nei rapporti con i terzi, Amministrazione finanziaria compresa, sono, non solo coloro che, per atto costitutivo o per statuto o per successive conformi delibere, siano formalmente investiti dei relativi poteri, ma anche, per un verso, coloro che, già legali rappresentanti ma non più, nell'attualità, tali, appaiano ai terzi ancora investiti dei poteri tipici per seguire a proporsi loro nella precedente veste e, per altro verso, coloro che, mai stati legali rappresentanti, comunque agiscano in fatto come se lo fossero, esercitando i poteri tipici ed in tal modo ingenerando nei terzi l'affidamento di relazionarsi con rappresentanti effettivamente titolati.*

Correttamente l'Amministrazione finanziaria procede ad attività istruttoria partecipata (verifica) nei confronti di un'associazione non riconosciuta, con l'assistenza di colui che formalmente le risulti essere il legale rappresentante dell'associazione, anche quando il medesimo dichiara, in sede di operazioni, di essere cessato dalla carica, giacché, in difetto di denunce di variazione, spetta a chi assume siffatta circostanza fornirne inequivoca dimostrazione mediante la produzione degli atti associativi corrispondenti (non essendo all'uopo sufficiente la prova che, dopo la dedotta cessazione, altri abbia agito in nome e per conto dell'associazione, potendo questi aver impegnato l'associazione quale uno dei suoi eventuali ulteriori legali rappresentanti ovvero "in limine" anche quale suo rappresentante apparente."

Di conseguenza il presidente che viene nella pratica sostituito da un altro ma non effettua la comunicazione all'Amministrazione Finanziaria risulta ancora responsabile per ogni situazione debitoria ma anche in caso di verifiche fiscali

Cosa occorre quindi fare?

Nel momento in cui il legale rappresentante cessa dalla sua carica è necessario che l'Assemblea Soci deliberi, nei termini e nei modi previsti da statuto, per l'elezione di un nuovo legale rappresentante

e che di tale nomina venga data evidenza all'Agenzia delle Entrate tramite la compilazione e l'invio dei modelli dichiarativi predisposti e che tramite Commercialista o Consulente del Lavoro possono essere trasmessi telematicamente. L'invio del dichiarativo deve essere effettuato non oltre 30 giorni dalla data di variazione del legale rappresentante

4- ETS - La comunicazione annuale delle erogazioni liberali ricevute entro il 16 marzo

Ogni anno le Associazioni di promozione sociale, le Organizzazioni di volontariato, le Fondazioni trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate, una comunicazione contenente i dati relativi alle erogazioni liberali effettuate con metodi tracciabili in denaro deducibili e detraibili, eseguite nell'anno precedente da persone fisiche continuativi di cui l'ente è in possesso dei dati fiscali, oppure donatori occasionali dei quali il sodalizio abbia il codice fiscale.

La trasmissione dei dati, tramite un apposito software messo a disposizioni da parte dell'Agenzia delle Entrate, deve essere effettuata entro il 16 marzo per comunicare le erogazioni ricevute nell'anno precedente.

Attenzione: l'adempimento è obbligatorio solamente per Enti del Terzo Settore con ricavi pari o superiori a 220.000€ annui, per gli ETS di minori dimensioni l'adempimento è solo facoltativo.

Inoltre non sono tenute a trasmettere le informazioni, neppure in modalità volontaria, né le Associazioni né le Società Sportive Dilettantistiche.

Per maggiori informazioni rimandiamo al seguente Decreto:

<https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/2021/02/16/21A00840/SG>

Sul sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente link potete scaricare il Software di compilazione ed il Software di controllo:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/comunicazioni/comunicazione-erogazioni-liberali-2018/infogen-erogazioni-liberali>

5- Soci, tesserati e volontari – quali differenze

Differenza tra socio e tesserato

Iniziando l'analisi dalla differenza che intercorre tra socio e tesserato possiamo sintetizzare come segue:

È **socio o associato** la persona che ha presentato una richiesta di iscrizione al Consiglio Direttivo, tale richiesta è stata approvata ed il suo nominativo di conseguenza è stato iscritto a libro soci. Egli gode di ogni diritto e dovere tipico dei soci, quale ad esempio il diritto di voto, il diritto di candidarsi per ricoprire cariche sociali, la possibilità di visionare i libri sociali.

In questo caso abbiamo un rapporto tra due parti: la persona fisica che diventa un socio dell'associazione.

Il **tesserato** invece è la persona che è in possesso della tessera rilasciata, anche per il tramite del vostro sodalizio, dall'ente a cui voi siete affiliati. Tramite l'affiliazione il corrispettivo che il tesserato versa per partecipare ai corsi/lezioni da voi organizzati è un importo per voi detassato, come nel caso dei soci; ma in questo caso il tesserato non gode di alcun diritto sociale.

Esiste quindi un rapporto tripartito in questo caso: tra la persona fisica che ottiene il tesseramento alla Federazione o all'Ente di promozione sportiva o all'ente di secondo livello in genere (sia esso un ente politico, religioso, o altro) e la vostra associazione che è affiliata al medesimo ente a cui il soggetto viene tesserato.

Troviamo i tesserati in tutte le associazioni sportive, ma di frequente anche nelle associazioni di promozione sociale. Spesso la figura di socio e tesserato coincidono in quanto al socio viene rilasciata anche la tessera dell'ente di affiliazione, ma questo non è obbligatorio normalmente. Così come accade che vi siano persone che hanno solamente la tessera dell'ente affiliante, oppure altri soggetti che sono soci ma non sono anche tesserati.

Differenza tra socio/tesserato e volontari

In questa seconda circostanza la situazione è ulteriormente differente poiché non è necessario che il volontario sia anche socio e/o tesserato, né nella Riforma del Terzo Settore, né nello sport dilettantistico.

Di conseguenza è del tutto legittimo che il volontario sia anche un terzo che svolge attività di volontariato a carattere occasionale o continuativo, senza che con esso io debba stipulare un vincolo associativo. Detto questo può sembrare strano che una persona svolga attività di volontariato senza essere socio del sodalizio, ma questa è una questione lasciata alla libera decisione dell'associazione.

Nel Terzo Settore è obbligatorio già dal 2017 che i volontari, occasionali e non occasionali, siano iscritti su un apposito registro che deve essere stato precedentemente vidimato da un pubblico ufficiale e tutti i volontari devono essere tutelati con un' specifica polizza RC, malattia e infortuni.

Una polizza simile, che tuteli il volontario ai soli fini della responsabilità civile, è prevista anche dalla Riforma dello Sport, ma in questo caso non è stato introdotto l'obbligo del registro vidimato, anche se si consiglia il suo utilizzo in quanto unico strumento valido in caso di verifica fiscale.

Nello sport dilettantistico non vige invece l'obbligo di predisporre un Registro volontari, ma se ne consiglia l'adozione con le medesime modalità introdotte per il Terzo Settore in quanto lo si considera l'unico strumento idoneo a dimostrare in caso di verifica che non si tratti di rapporti di lavoro in nero. Unico onere aggiuntivo è la stipula di una polizza RC per tutti i volontari, nello sport non è obbligatorio che l'assicurazione tuteli il soggetto anche da infortuni o malattia collegata alle mansioni svolte, ma è ad ogni modo raccomandabile anche questa tutela.

Libro soci

Questo non deve essere vidimato, non occorre data certa e può essere tenuto sia a fogli mobili su un quaderno a vostra discrezione oppure utilizzando programmi quali Word o Excel. Il suggerimento è di predisporre un libro soci per ogni anno e non continuare ad utilizzare lo stesso negli anni. Sul libro soci dovrà riportare i nomi ed i dati anagrafici completi di tutti i soci, qualora dovessi radiare per morosità a fine anno uno o più soci, oltre ad un verbale del Direttivo, mi limiterò a non riportare i dati di tali soci sul nuovo libro soci.

6- L'approvazione da parte dell'assemblea ordinaria dei soci del rendiconto consuntivo

Periodicamente le associazioni sono obbligate a redigere verbali, siano essi del Consiglio Direttivo o dell'Assemblea Soci, al fine di verbalizzare le decisioni collegialmente condivise ed ogni fatto afferente la gestione dell'ente.

Tra tutti i verbali quello che riveste la maggior importanza ed è il primo ad essere richiesto in caso di verifica è l'approvazione del Rendiconto consuntivo di fine anno, che di norma si deve approvare in assemblea ordinaria dei soci entro 4 mesi dalla conclusione dell'anno sociale.

In questa occasione il Presidente o il Tesoriere relazionano l'assemblea dei soci in merito all'andamento delle principali voci di ricavo e di spesa sostenute nel corso dell'esercizio da poco concluso, possibilmente facendo un raffronto con il rendiconto dell'anno precedente al fine di evidenziare le principali differenze e giustificarle, come se fosse una sorta di commento all'andamento contabile nel quale si evidenziano le principali voci di incasso, le spese e le macro differenze relative a queste voci tra l'anno appena concluso ed il precedente. Ricordiamo che gli ETS

nel redigere il rendiconto consuntivo sono obbligati ad evidenziare su due colonne distinte le voci dell'esercizio appena concluso e di quello dell'anno antecedente.

Una volta effettuata, in modo esauriente, l'analisi dei dati del rendiconto consuntivo è opportuno inserire la c.d. "Relazione morale del presidente", ossia il resoconto dettagliato e discorsivo di tutte le attività associative che sono state organizzate nell'anno nel rispetto delle finalità statutarie, ma anche gli eventi a cui si è preso parte o che sono stati organizzati, difficoltà nella gestione, collaborazioni con altri sodalizi o enti pubblici e privati, ma anche ogni elemento utile al fine di dimostrare l'esistenza di una reale vita associativa ed il perseguimento degli scopi istituzionali. Eventualmente il verbale si può corredare di foto delle attività svolte.

A questo verbale si dovrà allegare l'avviso di convocazione, il rendiconto consuntivo ed un foglio con l'elenco firmato da parte di tutti i soci presenti in assemblea. Non è sufficiente indicare nel verbale il numero dei soci presenti, occorrono le loro firme.

Ponete particolare attenzione a questo adempimento, in particolare tutti gli ETS devono ricordarsi che dovranno obbligatoriamente depositarlo al RUNTS entro il 30 giugno.

Nel caso degli enti sportivi invece non vi è alcun obbligo né di utilizzare un modello ministeriale obbligatorio, né di depositare il rendiconto al Dipartimento per lo sport o a qualunque altro ente. Dovrà quindi essere solamente archiviato nel libro verbali dell'assemblea soci.

7- Sponsorizzazioni – Deducibilità e legittimità

Le sponsorizzazioni sono uno dei metodi che le associazioni, dotate di P.IVA, possono utilizzare per incrementare i proventi dell'ente tramite un'attività di pubblicizzazione di marchi, prodotti o servizi delle aziende che sostengono il sodalizio come sponsor. Ricordate che **sponsorizzazioni ed erogazioni liberali sono completamente differenti.**

Nel caso delle ASD e SSD (manca purtroppo un'analogia pronuncia per gli ETS al momento) per espressa previsione legislativa **le sponsorizzazioni sono ammesse in deduzione dal reddito dell'azienda sponsorizzante fino all'importo di 200.000€ annui come spese di pubblicità.**

Già la Legge 289/2002, art. 90, stabiliva che il corrispettivo relativo alla sponsorizzazione, che veniva erogata nel limite di 200.000€ a favore di ASD e/o SSD, costituisce per lo sponsor una spesa di pubblicità legittima se volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti dell'azienda erogante.

Questa norma è stata confermata all'interno della Riforma dello Sport (art. 12 D.lgs. 36/2021) e si **tratta di una presunzione legale assoluta, ossia i verificatori non hanno margini valutativi per contestarne una deduzione parziale o l'antieconomicità della spesa.**

Anche diverse sentenze, tra cui l'ultima che occorre citare in quanto pronunciata dalla Corte di Cassazione, Sez. V ordinaria n. 3470 del 07/02/2024 ha ribadito che in caso di donazione a favore di enti sportivi non occorre accertare la sussistenza di alcun tipo di correlazione tra l'attività svolta dal soggetto erogante (sponsor) ed il soggetto sportivo sponsorizzato, poiché si riconosce la totale inerenza della spesa fino alla soglia di 200.000€ annui.

Nel caso invece di Enti del Terzo Settore invece, dato che come accennato manca analoga disposizione, si raccomanda maggior attenzione nell'attività di sponsorizzazione svolta ed è necessario, sia nel caso di ASD/SSD o ETS ricordarsi che:

- è obbligatorio predisporre un contratto che disciplini il rapporto di sponsorizzazione
 - emettere regolare fattura
 - richiedere il saldo della medesima solo con metodo tracciabile e non per contanti
- conservare materiale extra contabile (quale foto del logo dello sponsor posizionato su locandine, abbigliamento o scattare foto di striscioni o banner pubblicitari) al fine di dimostrare che la sponsorizzazione ha realmente avuto luogo

8- Comunicazione obbligatoria preventiva per le prestazioni autonome occasionali

Dal 2022 è stata introdotta la Comunicazione obbligatoria preventiva dei rapporti di lavoro autonomo occasionale (ossia i soggetti che non sono titolari di P.IVA ed effettuano prestazioni con l'applicazione della sola ritenuta d'acconto fino a 5.000€ annui). Facciamo nuovamente il punto di quando è necessaria questa comunicazione preventiva e le situazioni di esonero dall'adempimento

La comunicazione obbligatoria è stata introdotta dall'art. 13 DL 146/2021 e riguarda tutti i datori di lavoro che richiedono le prestazioni dei lavoratori autonomi occasionali inquadrati in base all'art. 2222 C.C.

Sono quindi esclusi dalla comunicazione:

1. Titolari di P.IVA
2. Contratti di prestazione occasionale (PrestO) in base all'art. 54 bis DL 50/2017
3. Lavoratori subordinati

4. Contratti di collaborazione coordinata e continuativa

TEMPISTICHE

La comunicazione deve essere effettuata prima dell'inizio della prestazione del lavoratore autonomo occasionale, risultante dalla lettera di incarico.

COME EFFETTUARE LE COMUNICAZIONE

Per l'invio della comunicazione è necessario utilizzare il sito del Ministero del Lavoro accedendo al seguente link tramite SPID o CIE del legale rappresentante:
<https://servizi.lavoro.gov.it/Public/login?retUrl=https://servizi.lavoro.gov.it/&App=ServiziHome>

CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE

1. dati del committente e del prestatore;
2. luogo della prestazione;
3. sintetica descrizione dell'attività; data inizio prestazione e presumibile arco temporale entro il quale potrà considerarsi compiuta l'opera o il servizio (ad es. 1 giorno, una settimana, un mese).

Nell'ipotesi in cui l'opera o il servizio non sia compiuto nell'arco temporale indicato sarà necessario effettuare una nuova comunicazione. Dato obbligatorio è altresì quello relativo all'ammontare del compenso qualora stabilito al momento dell'incarico.

ANNULLAMENTO DELLA COMUNICAZIONE

Una comunicazione già trasmessa potrà essere annullata o i dati indicati potranno essere modificati in qualunque momento antecedente all'inizio dell'attività del prestatore.

SANZIONI

In caso di violazione degli obblighi di comunicazione si applica la sanzione amministrativa da euro 500 a euro 2.500 in relazione a ciascun lavoratore autonomo occasionale per cui è stata omessa o ritardata la comunicazione.

SPECIFICITA' RISERVATE A ETS, ASD E SSD

Come precisato dall'Ispettorato del Lavoro tramite la Nota 109/2022 vi sono diverse particolarità riservate agli Enti del Terzo Settore ed agli Enti Sportivi Dilettantistici che sottolineiamo e vi invitiamo a tenere sempre presenti:

ENTI DEL TERZO SETTORE

Gli ETS che svolgono solamente attività di interesse generale sono esonerati dall'obbligo di comunicazione in commento. Nel caso in cui l'ETS svolga, anche solo in via marginale e secondaria, attività commerciale questi enti sono tenuti ad effettuare la comunicazione preventiva con riferimento ai lavoratori autonomi occasionali impiegati nello svolgimento dell'attività commerciale.

I lavoratori autonomi occasionali, impiegati presso ETS, in prestazioni di natura intellettuale sono esclusi dall'obbligo di comunicazione. Pertanto possono essere esclusi, a mero titolo esemplificativo, i lettori di opere in festival o in libreria, i relatori in convegni e conferenze, i docenti e i redattori di articoli e testi.

ASD E SSD

L'Ispettorato del Lavoro ha indicato l'esclusione delle ASD e SSD che operano senza fini di lucro dall'effettuazione di questo adempimento, senza distinguere se le prestazioni sono svolte nell'ambito di attività commerciali o istituzionali

9- Le erogazioni liberali

La normativa relativa alle erogazioni liberali, chiamate anche in maniera non fiscalmente corretta "donazioni" è specificatamente delineata sia nel caso degli Enti del Terzo Settore che delle Associazioni/Società Sportive Dilettantistiche.

È necessario precisare che le erogazioni liberali non sono da confondere né con le sponsorizzazioni né con le prestazioni di servizi. Questo significa che nel momento in cui un'associazione riceve un'erogazione liberale non deve sussistere nessuna controprestazione da parte dell'ente non profit in cambio dell'importo ricevuto (ossia non deve sussistere una prestazione sinallagmatica). Se il donante chiede che il donatario pubblicizzi i suoi servizi, prodotti o marchi allora si tratta di una sponsorizzazione, per la quale è necessario emettere fattura elettronica.

Allo stesso modo tramite le erogazioni liberali non possono celarsi prestazioni di servizi; ad esempio un ente che "affitta" per qualche tempo uno spazio e chiede un contributo o un'erogazione liberale come pagamento. Altro esempio è l'associazione che vende attrezzature sportive o un'associazione di promozione sociale che svolge attività culturali verso terzi non soci o non tesserati, non è dotata di P.IVA e deve incassare i corrispettivi per i servizi o i beni ceduti e chiede la solita erogazione liberale. Questi sono esempi di comportamenti fiscalmente corretti, anche se purtroppo molto diffusi

ETS

In base all'art. 83 D.lgs. 117/2017 le erogazioni liberali effettuate unicamente con metodo tracciabile possono essere portate in detrazione dalle persone fisiche per un importo pari al 30% dell'importo erogato (35% nel caso in cui l'ente sia una ODV) fino al limite di 30.000€ annui.

Nel caso in cui invece l'erogazione liberale sia effettuata da enti e società, ma anche in questo caso da persone fisiche, si può applicare la deduzione al 100% dell'importo nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato. Qualora la deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato l'eccedenza può essere computata come onere deducibile nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto.

Diventa quindi fiscalmente molto vantaggioso cercare erogazioni liberali, soprattutto da aziende poiché possono portare a conoscenza i terzi di aver sostenuti progetti di interesse sociale, culturale, ambientale ecc nell'ambito della responsabilità sociale d'impresa ed al contempo applicare vantaggi fiscali che permettono di dedurre integralmente dalle imposte le cifre corrisposte agli ETS quali erogazioni liberali.

ASD e SSD

In questo caso la norma di riferimento è l'art. 15, comma 1, DPR 917/1986 il quale prevede una detrazione d'imposta pari al 19% a favore dei contribuenti che effettuano erogazioni liberali con metodi tracciabili a sostegno dei ASD e SSD, ma nel limite di soli 1.500€ annui.

La detrazione è prevista sia a favore delle persone fisiche che di enti e società e, sia nel caso di associazioni/società sportive che di ETS è sempre raccomandabile rilasciare una ricevuta al soggetto che effettua la donazione in modo che anche contabilmente l'operazione sia correttamente registrata per entrambe le parti

10- La Compatibilità tra compensi erogati dalle associazioni e indennità di disoccupazione NASPI e DisColl

Il D.lgs. 22/2015 disciplina le ipotesi di svolgimento di attività lavorative compatibili con la percezione della NASPI o della DisColl, ma entro un certo limite reddituale. Per entrambe le indennità l'assicurato deve comunicare all'INPS il reddito annuo presunto ai fine della riduzione dei sussidi

Il 9 aprile 2024 l'INPS ha pubblicato, tramite il messaggio n. 1414, i **nuovi limiti di reddito da lavoro subordinato, parasubordinato e autonomo ai fini della compatibilità con le indennità di disoccupazione:**

1. il limite di reddito annuo da lavoro dipendente o parasubordinato è pari a 8.173,91 euro per l'anno 2023;
2. Il limite di reddito annuo da lavoro autonomo è pari a 5.500 euro per gli anni 2023 e 2024;
3. Il limite di reddito annuo da lavoro dipendente o parasubordinato è pari a 8.500 euro per l'anno 2024.

Al di sotto di tali importi l'indennità di disoccupazione viene ridotta di un importo fino all'80%, oltre questi limiti la NASPI o la DisColl vengono azzerate

L'Istituto, infine, ricorda che le prestazioni di lavoro occasionale tramite PrestO, di cui all'art. 54-bis D.L. 50/2017, sono compatibili e cumulabili con le prestazioni di disoccupazione NASpi e DIS-COLL nel limite di 5.000 euro e che, in tale ipotesi, il percettore di tali indennità non è tenuto a effettuare alcuna comunicazione all'Istituto circa il reddito annuo presunto e riduzioni nelle quote versate da parte dei soci e tesserati

11- Sconti e riduzioni nelle quote versate da soci e tesserati

Il Come sapete una delle finalità degli enti associativi è di suddividere tra soci e tesserati gli oneri relativi alla realizzazione delle finalità istituzionali perseguite.

Buona norma, anche se non obbligatorio, è che il Consiglio Direttivo verbalizzi la decisione di quali quote associative e quali corrispettivi sono tenuti a versare i partecipanti annualmente, importi che possono sempre variare nell'arco dell'anno ove necessario con successive delibere, ma devono essere uguali per tutti i fruitori.

Per quale motivo è necessario un verbale? Trattandosi di un ente associativo e quindi di natura collegiale, ed in base ai principi di democraticità stabiliti dalla normativa, le decisioni non possono essere arbitrariamente prese dal Presidente. Ma la questione più spinosa è la possibilità di effettuare sconti o riduzioni sui corrispettivi specifici e sulle quote stabilite dal Consiglio Direttivo.

Ripetiamo in ogni occasione che non è possibile effettuare alcuna scontistica, proprio perché non si tratta di un'azienda o un negozio che può praticare riduzioni di prezzo a sua discrezione.

Anche l'Agenzia delle Entrate considera questa una *"pratica tipicamente commerciale di sconti, riduzioni e abbuoni"* non compatibile con la natura di ente non profit.

Inoltre anche una recente Sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Calabria (sent. n. 1506/2023) stabilisce quanto segue, in occasione di una verifica fiscale: *si evince che i prezzi variano a seconda delle discipline praticate ed emerge l'esistenza di una "scontistica" tipica delle attività commerciali, a dispetto di quanto prevede il carattere associativo dell'ente con accesso dei soci, con pari diritti alle attività istituzionali. Una simile e decisiva circostanza, peraltro pacifica ed incontestata, prova chiaramente la gestione dell'attività associativa secondo una logica imprenditoriale con lo scopo di offrire ai propri associati specifiche prestazioni dietro corrispettivo variabile.*

Di conseguenza ripetiamo ancora una volta che sconti a fratelli, sorelle, parenti o a chiunque non possono essere effettuati per nessun motivo da parte delle associazioni.

12- Gestione fiscale dei centri estivi sportivi

La gestione fiscalmente corretta dei c.d. centri estivi ha sempre richiesto particolare attenzione al fine di poter considerarne i proventi un ricavo non commerciale per le associazioni.

Limitatamente a queste attività svolte presso ASD e SSD, tralasciando in questa trattazione i centri estivi organizzati dagli ETS, occorre fare il punto sinteticamente su alcuni primi aspetti gestionali, quali ad esempio:

1. quando il ricavo è commerciale e quando istituzionale
2. come organizzare pranzi e merende
3. sconti e riduzioni dei contributi versati
4. come retribuire i collaboratori e quando si possono utilizzare i nuovi contratti sportivi

I ricavi derivanti dall'organizzazione di queste attività sono, come di consueto, non commerciali se rispettano le finalità istituzionalmente previste e si rivolgono ai soci dell'ente o ai tesserati delle Federazioni o Enti di promozione sportiva a cui il sodalizio è affiliato. In merito alle finalità è necessario anche individuare le discipline sportive: in particolare se nello statuto è previsto che l'ente svolge attività sportive legate, ad esempio, a pallacanestro e pallavolo, il centro estivo dovrà focalizzarsi su queste due discipline e non altre non riconosciute per l'ente sportivo in oggetto. Per tale motivo anche ora, in occasione dell'adeguamento dello statuto alla Riforma, è utile prevedere quali siano le discipline sportive utili da inserire nel nuovo statuto sociale.

Sul tema dei proventi ve ne sono alcuni che sono sempre di natura commerciale, anche se l'attività è rivolta a soci e tesserati, ossia la somministrazione alimenti e bevande, così come previsto dall'art. 148, c. 4 TUIR e ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 18/E/2018. Quindi eventuali pranzi e merende dovranno seguire il corretto trattamento fiscale e non essere considerati ricavi istituzionali.

Per quanto concerne invece sconti e riduzioni sui corrispettivi versati, ad esempio per chi iscrive più di un figlio o chi partecipa a più settimane consecutive, anche su questo argomento vi sono delle limitazioni, tenuto conto che si tratta di un ente non commerciale il cui fine è realizzare un'attività mutualistica suddividendo tra i partecipanti i costi per la sua realizzazione. Non è possibile effettuare alcuno "sconto, riduzione o abbuono" sui corrispettivi versati dai soci e tesserati per la frequenza, pratica considerata tipicamente commerciale da parte dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre anche una recente sentenza ha stabilito che applicare una scontistica *"prova chiaramente la gestione dell'attività associativa secondo una logica imprenditoriale con lo scopo di offrire ai propri associati specifiche prestazioni dietro corrispettivo variabile"* (Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado della Calabria Sent. n. 1506/2023).

Il tema della retribuzione dei collaboratori è altrettanto delicato, in quanto non si deve dare per scontato di poter stipulare contratti sportivi. Ricordiamo prima di tutto che per poter sottoscrivere un contratto di collaborazione coordinata e continuativa a carattere sportivo come disciplinato dal D.lgs. 36/2021 è necessario che il soggetto sia titolare di un tesseramento per analoga mansione: quindi un atleta non potrà essere anche un istruttore se l'ente di affiliazione non avrà concesso il relativo tesserino abilitante, inoltre è necessario che le discipline per le quali ha ricevuto l'abilitazione siano quelle effettivamente svolte durante il centro estivo. Considerato che molti di questi campus sono "multi sport" potrebbe essere necessario avere tanti istruttori quante sono le discipline sportive

proposte se gli istruttori non hanno, come è normale, abilitazioni per discipline anche molto diverse tra loro. È necessario inoltre rammentare che i contratti sportivi, in base alle previsioni normative, non possono avere una durata superiore alle 24 ore settimanali, mentre le giornate dei campus spesso sono organizzate su almeno 40 ore settimanali.

Si possono applicare altre forme contrattuali ovviamente, autonome o subordinate, ma è necessario effettuare delle valutazioni caso per caso in base alle concrete necessità del sodalizio sportivo con i propri consulenti.

13- Il deposito delle variazioni al RUNTS entro 30 giorni da quando avvengono

Oltre al deposito del rendiconto consuntivo annuale è necessario ricordarsi che gli ETS devono effettuare un insieme di comunicazioni agli uffici del RUNTS, alcune di queste istanze devono essere presentate entro 30 giorni da quando hanno luogo, altre invece entro il 30 giugno dell'anno successivo.

Analizzando le variazioni da depositare entro 30 giorni troviamo le seguenti:

- A. modifica della denominazione, formata nel rispetto di quanto previsto dal CTS, con particolare riferimento alle singole tipologie di enti di Terzo settore;
- B. apertura/chiusura della partita Iva;
- C. modifica del contatto telefonico, a uso degli uffici RUNTS;
- D. variazione della sede legale e dell'apertura/chiusura di eventuali sedi secondarie (non costituiscono sedi secondarie dell'ente le sedi legali delle proprie articolazioni autonome giuridicamente o quelle degli enti a esso affiliati);
- E. variazione dell'indirizzo PEC;
- F. Informazioni sugli organi sociali;
- G. generalità dei soggetti che hanno la rappresentanza legale dell'ente, con l'indicazione della data di nomina;
- H. variazione (nei casi di nomina e di cessazione) delle generalità dei soggetti che ricoprono cariche sociali con indicazioni dei poteri e delle limitazioni e con l'indicazione della data di nomina;
- I. nel caso di nomina degli organi di controllo e di revisione devono essere allegate le dichiarazioni di accettazione, di assenza di cause di ineleggibilità e di decadenza e di possesso dei requisiti professionali indicati agli articoli 30 e 31 CTS.
- J. modifiche dello Statuto;
- K. modifica della forma giuridica e il possesso/perdita della personalità giuridica e l'ammontare del patrimonio minimo richiesto ai sensi dell'art. 22, comma 4, CTS

- L. richiesta di migrazione in altra sezione del RUNTS a seguito di modifiche dello Statuto;
- M. introduzione/variazione/cancellazione di attività di interesse generale esercitate → in tal caso l'ufficio verifica la coerenza delle stesse con quelle presenti in Statuto. In caso contrario, infatti, si rende necessaria una modifica statutaria;
- N. introduzione/variazione/cancellazione della previsione di esercizio di attività diverse (ex art. 6 CTS) → in tal caso l'ufficio verifica la presenza in Statuto della previsione che legittima l'ente all'esercizio delle stesse e l'indicazione nella relazione di missione o in calce al Rendiconto di cassa del rispetto dei limiti recati dal D.M. 107/202117.
- O. adesione a reti associative

Invece le modifiche da depositare entro il 30 giugno dell'anno successivo sono:

1. il numero di soci o associati cui è riconosciuto il diritto di voto (distinti tra persone fisiche e persone giuridiche con l'indicazione per quest'ultimi della sezione del RUNTS alla quale risultano iscritti);
2. il numero di lavoratori dipendenti e/o parasubordinati con apertura di posizione assicurativa;
3. il numero di volontari iscritti nel registro volontari dell'ente, il numero di volontari degli enti aderenti di cui esse si avvalgono;

Ricordiamo che l'eventuale mancata comunicazione delle variazioni è sanzionata dal RUNTS

14- Come mettere fattura verso l'estero

Il tema delle prestazioni di servizi verso l'estero è di rilevante importanza quanto spesso complicato da dirimere. Nel caso di prestazione, come ad esempio le sponsorizzazioni o un corso realizzato verso terzi che non siano né soci né tesserati sono rilevanti ai fini IVA (ossia l'importo del corrispettivo deve essere incrementato dell'IVA 22%) a condizione che questi servizi vengano resi a clienti privati e quindi non dotati di P.IVA oppure ad altri soggetti business dotati di P.IVA come scuole, Comuni o altri committenti. Escludiamo il caso delle prestazioni rese nei confronti di altri enti con finalità analoghe alle vostre, eventualmente affiliati al medesimo ente poiché quest'ambito esula dal tema in oggetto e può invece risolversi in un'operazione non commerciale ex art. 148 comma 3 TUIR.

In merito alla rilevanza territoriale ed all'applicazione dell'IVA (questione complessa che non staremo ad approfondire) le attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili applicano un'eccezione alla regola generale della territorialità in base a quanto disposto dall'art. 7

quinqües DPR 633/1972 il quale afferma che le prestazioni di servizi relative agli ambiti menzionati si considerano effettuate in Italia quando le medesime attività si svolgono sul territorio nazionale quando rese ad un committente privato non titolare di P.IVA.

In sintesi quindi le prestazioni di servizi in ambito commerciale, previste dall'art. 7 quinqües, sono da assoggettare ad IVA se:

- Sono effettuate in Italia verso un cliente privato non dotato di P.IVA
- Sono effettuate ovunque, non rileva la territorialità, nei confronti di un cliente "business" residente in Italia

Ma la questione si complica ulteriormente nel caso in cui siano differenti la nazione in cui ha sede l'associazione, la nazione del committente ed il luogo di effettuazione della prestazione. In questo caso sarà prima di tutto necessario verificare la natura del cliente, se privato o no.

Esempio 1 – Cliente "business" titolare di P.IVA

Le prestazioni in questo caso saranno rilevanti nella nazione del cliente se:

1. Egli è residente in Italia la fattura dovrà necessariamente essere assoggettata ad IVA anche nel caso in cui il servizio si effettuato fuori dal nostro Paese
2. Non dovesse essere residente in Italia dovrà essere emessa fattura non soggetta ad IVA ex art. 7 quinqües DPR 633/1972 anche nel caso in cui la prestazione si svolga nel nostro Paese

Esempio 2 – Committente soggetto privato non titolare di P.IVA

In questa circostanza, come abbiamo indicato in precedenza, le prestazioni avranno rilevanza territoriale nel luogo in cui si svolge il servizio e quindi la fattura sarà:

1. Soggetta ad IVA se il servizio viene reso in Italia
2. Esente IVA con indicazione in fattura di "operazione non soggetto ex art. 7 quinqües DPR 633/1972" nel caso in cui la prestazione si svolga fuori dal nostro territorio nazionale

Proviamo a riassumere con uno schema la complessa situazione sopra illustrata

COMMITTENTE	TERRITORIALITA' IVA	APPLICAZIONE IVA	FATTURA	NOTE

BUSINESS DOTATO DI P.IVA	NAZIONE DEL CLIENTE	ITALIA	SI	IVA 22%	IVA 22%
		UE	NO	REVERSE CHARGE	N.2.1
		EXTRA UE	NO	NON SOGGETTA IVA	N.2.1
PRIVATO SENZA P.IVA	LUOGO IN CUI VIENE RESO IL SERVIZIO	ITALIA	SI	IVA 22%	IVA 22%
		UE	NO	NON SOGGETTA IVA	N.2.1
		EXTRA UE	NO	NON SOGGETTA IVA	N.2.1

15- Rendicontazione dei contributi pubblici ricevuti entro il 30 giugno

Il 30 giugno di ogni anno gli enti non profit, associazioni, fondazioni e Onlus devono ricordarsi dell'adempimento introdotto dall'art. 1, cc. 125-129 L. 4.08.2017, n. 124 che impone di pubblicare sul proprio sito o eventualmente i Social Network per chi non ha un sito internet, i contributi pubblici ricevuti ed incassati applicando il criterio di cassa tra il 1.01 e il 31.12 del medesimo anno, se cumulativamente pari o superiori a 10.000 euro.

Sono espressamente **escluse dagli obblighi di trasparenza** le somme derivanti dal 5 per mille e quelle da prestazioni sinallagmatiche (ossia importi ricevuti in caso di effettuazione di una controprestazione da parte dell'ente), mentre vi rientrano sovvenzioni, sussidi, contributi o aiuti non corrispettivi. Come accennato l'importo di 10.000 euro va inteso **in senso cumulativo**, riferendosi al totale degli apporti pubblici ricevuti e non alle singole erogazioni.

La normativa specifica che le erogazioni devono provenire dalle Pubbliche Amministrazioni indicate all'art. 1, c. 2 D.lgs. 30.03.2001, n. 165, in luogo del generico richiamo alle Pubbliche Amministrazioni contenuto nella formulazione originaria; inoltre, nel mantenere il richiamo alle erogazioni effettuate dai soggetti di cui all'art. 2-bis D.lgs. 14.03.2013, n. 33, la norma ha eliminato dal novero dei soggetti erogatori le società controllate di diritto o di fatto direttamente o indirettamente dalla P.A.

Per la prassi in materia, è possibile consultare la circolare 25.06.2021, n. 6 del Ministero del Lavoro, a parziale aggiornamento della precedente circolare 11.01.2019, n. 2. Dal punto di vista soggettivo, oltre alle associazioni, fondazioni e Onlus, la platea comprende anche le associazioni di protezione ambientale a carattere nazionale e quelle presenti in almeno 5 Regioni, individuate con decreto del

Ministro dell'Ambiente e le associazioni dei consumatori e degli utenti rappresentative a livello nazionale. Sono invece **escluse le cooperative sociali**, tenute ad adempiere agli obblighi previsti dalla normativa in esame all'interno della nota integrativa.

Infine, deve essere posta attenzione **all'impianto sanzionatorio** modificato dal c. 125-ter e in vigore dal 1.01.2020. La norma pone a carico dei soggetti inadempienti agli obblighi di pubblicità una sanzione amministrativa pecuniaria pari al 1% degli importi ricevuti, con un minimo di 2.000 euro, oltre alla sanzione accessoria dell'adempimento dell'obbligo di pubblicazione. Solo se il trasgressore dell'obbligo di pubblicazione non adempie all'obbligo entro 90 giorni dalla contestazione mossa dall'Amministrazione competente, troverà applicazione la sanzione della restituzione integrale del beneficio ricevuto.

16- Come emettere fattura verso la Pubblica Amministrazione

Come sapete la Fatturazione è elettronica ormai per tutti i committenti della Pubblica Amministrazione

Quando il destinatario è la Pubblica Amministrazione, dovrai inserire il **codice univoco di 6 caratteri che identifica ogni ufficio pubblico**.

Attenzione: nel sistema della Fatturazione Elettronica verso "Privati" e verso "Titolari di Partita IVA", il codice destinatario è di 7 caratteri (numeri e lettere), mentre quello delle Pubbliche Amministrazioni è di 6 caratteri (numeri e lettere) e si chiama Codice Univoco invece che Codice Destinatario. Se la PA non vi indica il suo Codice Univoco trovate a questo link l'elenco di tutti gli enti della PA: <https://www.indicepa.gov.it/ipa-portale/>

CIG e CUP cosa sono

- **CIG (Codice Identificativo di Gara):** è composto da 10 caratteri alfanumerici e serve a indicare in maniera univoca una gara d'appalto.
- **CUP (Codice Unico di Progetto):** è composto da 15 caratteri alfanumerici e identifica un progetto d'investimenti pubblico.

Nell'emissione di una fattura verso la PA il CIG deve sempre essere riportato, mentre il CUP solo se richiesto dall'ente pubblico

Nel programma Fatture in cloud quando create una nuova fattura trovate nel campo “Fatturazione elettronica” la sezione in azzurro “Aggiungi tributi avanzati” dove indicare CIG ed eventualmente il CUP.

Notifiche successive all’invio della Fattura Elettronica PA

Una volta trasmessa la fattura alla Pubblica Amministrazione committente potrete ricevere uno di questi messaggi:

- **Notifica di scarto:** la fattura non ha superato i controlli del SDI. Controlla l’errore, modifica la fattura e inviala nuovamente entro 5 giorni dalla data in cui hai ricevuto la notifica.
- **Notifica di mancata consegna:** la fattura non è stata recapitata alla PA.
- **Notifica di scarto esito:** l’esito della PA è sostanzialmente o formalmente errato.
- **Notifica di esito (accettata o rifiutata):** la PA ha accettato oppure rifiutato la fattura. Se la fattura è stata rifiutata, dovrai emettere una nota di credito e creare una nuova fattura.
- **Notifica di decorrenza termini:** se la PA ha ricevuto la fattura, ma nei 15 giorni successivi non ha segnalato nessun esito (non ha né accettato, né rifiutato la fattura), ti verrà recapitata la notifica di decorrenza termini. Questa notifica non determina la correttezza della fattura, né come verrà gestita successivamente dalla PA. Ti consigliamo quindi di contattare la PA, per avere la conferma che abbia accettato il documento. Non puoi inviare di nuovo la fattura, perché verrebbe scartata dal SDI per duplicazione.

17- Split Payment e Reverse Charge per associazioni che applicano la L.398/1991

SPLIT PAYMENT - Dal 1 gennaio 2015, ogniqualvolta un ente non commerciale in relazione alla sua sfera complementare di attività di natura imprenditoriale si relaziona con un ente pubblico deve prestare estrema attenzione alla composizione della relativa fattura.

In relazione a essa, infatti, potrebbero trovare applicazione le disposizioni recate dal nuovo articolo 17-ter, inserito nel D.P.R. 633/1972 a opera della Legge Stabilità 2015 (articolo 1, comma 629, lettera b, L. 190/2014). Tale disposizione prevede che l’Iva pur evidenziata in fattura dal cedente/prestatore (l’ente non commerciale) viene ad essere versata all’Erario direttamente dall’ente pubblico cessionario/committente, il quale evidentemente non la dovrà più pagare al cedente/prestatore (ente non commerciale). Questo meccanismo definito dello “*split payment*” o scissione dei pagamenti

presenta pertanto delle peculiarità di carattere operativo con riferimento agli adempimenti da porre in essere sia da parte del cedente/prestatore (ente non commerciale), prevalentemente di natura contabile, ma soprattutto da parte dell'ente pubblico cessionario/committente che si dovrà invece qualificare come debitore dell'imposta in relazione all'operazione ricevuta. Tale meccanismo non va assolutamente confuso con quello del *reverse charge* o inversione contabile, similare nei suoi effetti in quanto pone sempre il cessionario/committente nella veste di debitore dell'imposta. In quest'ultima procedura tuttavia, contrariamente allo *split payment*, il cedente/prestatore emette una fattura senza Iva (c.d. "ad aliquota zero").

Con la circolare n. 15/E/2015, al § 2 l'Agenzia delle entrate afferma, ribadendo quanto già precisato con la precedente circolare n. 6/E/2015, che detta modalità non è applicabile alle operazioni rese dal fornitore nell'ambito di regimi speciali che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie. Tra questi, viene espressamente citato il regime 398/1991 e quindi i soggetti che emettono fattura in applicazione di tale regime potranno continuare ad assolvere l'imposta con le ordinarie modalità e a versarla con le forfettizzazioni previste per tale regime. Occorre infatti ricordare che l'applicazione del regime dello *split payment* ai soggetti che applicano il regime 398/1991 avrebbe loro creato un eccessivo onere, considerando che il mancato incasso dell'Iva dai propri committenti avrebbero loro impedito di "trattenere" la quota di Iva non versata all'Erario.

Si consiglia quindi di indicare sulle fatture la seguente dicitura: *Operazione effettuata da soggetto che si avvale dell'opzione per il regime fiscale di cui alla Legge non assoggettata a split payment ai sensi della Circolare n. 15/E/2015 dell'Agenzia delle Entrate*

REVERSE CHARGE - Con la circolare n. 14/E/2015 l'Agenzia delle entrate si è pronunciata in merito alle ipotesi menzionate dalla lettera a-ter), comma 6, articolo 17, D.P.R. 633/1972 (si tratta delle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative a edifici) per le quali trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile o *reverse charge* a partire dal 1° gennaio 2015. Con tale circolare trovano soluzione le criticità applicative che riguardano i soggetti che applicano il regime contabile forfettario di cui alla L. 398/1991. Tali soggetti, infatti, in virtù del sostanziale esonero dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritti dal D.P.R. 600/1973 e dagli obblighi di fatturazione (con talune eccezioni), registrazione e dichiarazione cui al Titolo II, D.P.R. 633/1972 avrebbero avuto serie difficoltà nell'applicare l'imposta con il meccanismo del *reverse charge* in relazione alle prestazioni ricevute. Ecco che la circolare n. 14/E/2015, nell'elencare a titolo esemplificativo i soggetti che beneficiando di particolari regimi fiscali ed essendo

di fatto esonerati dagli adempimenti previsti dal D.P.R. 633/1972, sono esclusi dall'applicazione del *reverse charge*, menziona anche gli "enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla L. 398/1991".

18- Responsabilità per debiti tributari e non tributari

La gran parte delle associazioni sono costituite come enti non riconosciuti e quindi senza personalità giuridica, ossia senza una separazione del capitale sociale da quello dei propri soci e senza alcuna limitazione di responsabilità.

In merito a quest'ultimo punto si applica l'art. 38 del Codice Civile poiché la responsabilità si estende a tutte le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione. Di conseguenza sia l'Agenzia delle Entrate che eventuali creditori del sodalizio possono rivalersi sia sul capitale sociale, ma anche nei confronti dei soggetti che hanno agito a nome dell'ente.

Partiamo prima di tutto da cosa stabilisce l'art. 38 Codice Civile:

Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Come si può evincere dalla lettura della norma la prima garanzia a tutela dei terzi è il patrimonio sociale, il quale è autonomo e indisponibile rispetto ai soggetti che agiscono per conto dell'associazione; ma non vi è un'autonomia patrimoniale perfetta poiché, per le obbligazioni assunte può essere chiamato a rispondere con il proprio patrimonio personale, chi ha agito in nome e per conto del sodalizio, a tutela degli interessi dei terzi creditori. Inoltre è necessario rammentare che la Cassazione, tramite la Sentenza n. 21066 del 19 ottobre 2016, ha stabilito che i creditori dell'ente non hanno l'obbligo di esperire un tentativo di riscossione sul patrimonio sociale prima di agire su quello di chi ha operato in nome e per conto dell'associazione: si dice quindi che non vi è un obbligo di preventiva escussione sui beni sociali.

LA RESPONSABILITA' PER DEBITI NON TRIBUTARI

La giurisprudenza di merito ha più volte affermato che la responsabilità, in base all'art. 38 C.C. non è collegata alla titolarità della rappresentanza legale dell'ente, ma dipende dall'effettiva attività svolta per conto del sodalizio. Conseguentemente chi invoca in giudizio la responsabilità di un soggetto, sia esso il presidente, un socio o un altro membro del Direttivo, è gravato dell'onere di provare la concreta

attività svolta da tale persona in nome e per conto dell'ente, poiché non è sufficiente ricoprire una carica sociale per essere considerati automaticamente responsabili.

In caso di debiti non tributari sarà quindi necessario indagare chi sia il soggetto che abbia effettivamente compiuto l'attività oggetto di contestazione da parte dei terzi dato che questa responsabilità non può essere automaticamente attribuita al presidente in quanto legale rappresentante dell'ente.

Concludiamo affermando che la responsabilità per debiti non tributari si riferisce al periodo durante il quale il soggetto ha esercitato specifiche funzioni all'interno dell'associazione e si protrae anche nel caso in cui non ricopra più il ruolo nel momento in cui dovesse essere chiamato a garantire ai sensi dell'art. 38 C.C. le obbligazioni sociali. Si veda su questo ad esempio il caso della Sentenza n. 455 del 12 gennaio 2005: *la responsabilità in discorso non grava su tutti coloro che, essendo successivamente a capo dell'associazione, ne assumono la rappresentanza, ma riguarda esclusivamente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione, a tutela dei terzi che con esse siano venuti in rapporto negoziale, facendo affidamento sulla loro solvibilità e sul loro patrimonio personale; sicché il semplice avvicendamento nelle cariche sociali del sodalizio non comporta alcun fenomeno di successione nel debito in capo al soggetto subentrante.*

LA RESPONSABILITA' PER DEBITI TRIBUTARI

La situazione può essere invece dissimile nel caso in cui venga ravvisato un debito verso l'Erario ed infatti la Corte di Cassazione ha disciplinato in maniera differente la responsabilità solidale prevista dall'art. 38 C.C. in ragione *"del principio di autonomia del diritto tributario rispetto al diritto civile"*.

Nel caso di debiti tributari, a parere della Suprema Corte di Cassazione, si deve assistere ad un'inversione dell'onere della prova rispetto al caso precedente: nel caso dei debiti non tributari, come abbiamo sottolineato, chi invoca in giudizio la responsabilità di un soggetto è gravato dall'onere di provare la sua concreta attività negoziale, al contrario invece nelle obbligazioni tributarie è sufficiente provare che il soggetto ha agito quale rappresentante o gestore dell'attività svolta dall'associazione.

In questa situazione grava quindi sul soggetto considerato responsabile dimostrare la propria estraneità alla gestione del sodalizio.

Ulteriore differenza rispetto al caso precedente è anche l'ambito temporale in cui opera questa responsabilità: nel caso dei debiti tributari, subentrando un nuovo soggetto che ricopra una determinata carica sociale, il soggetto subentrante può essere chiamato a rispondere dei debiti tributari precedenti l'avvicendamento nella carica.

Troviamo un esempio nella sentenza di Cassazione n. 34309 del 15 novembre 2021 dove si è analizzato il caso della Dichiarazione dei redditi dell'anno 200X, ma relativa ovviamente all'anno precedente:

Il ricorrente assume che il legale rappresentante della ASD, nominato nell'agosto del 2007, non poteva essere ritenuto responsabile di fatti accaduti nel corso dell'anno di imposta 2007 ed in particolare per le fatture emesse dal pregresso legale rappresentante prima che egli assumesse l'incarico. In tema di violazione delle disposizioni sulla riscossione delle imposte sui redditi, la responsabilità solidale del legale rappresentante di un ente per il pagamento di soprattasse e pene pecuniarie va intesa non come una forma di responsabilità oggettiva per debito altrui, ma come responsabilità per fatto proprio, in relazione al rapporto organico che lega il rappresentante all'ente ed ai poteri di amministrazione, direzione e gestione collegati a detto ufficio. Ciò comporta che, essendo la redazione, la presentazione e l'approvazione del bilancio e della dichiarazione dei redditi atti propri dell'amministratore, anche se riguardanti un precedente periodo d'imposta, cui si riferisce l'accertamento tributario che ha dato luogo all'irrogazione delle soprattasse e delle pene pecuniarie, questi risponde ai sensi della detta norma, trattandosi di atti a lui direttamente imputabili. Tali atti vanno quindi imputati anche agli amministratori in carica nel periodo successivo alla fine dell'esercizio di riferimento, poiché è in tale periodo che vengono predisposti.

La sentenza conclude con questa massima: *il rappresentante legale subentrante non può andare esente, ai fini fiscali, da responsabilità solidale con l'associazione soltanto per la mancata ingerenza nella pregressa gestione dell'ente, in quanto è obbligato a redigere ed a presentare la dichiarazione dei redditi e ad operare, ove necessario, le rettifiche della stessa: ne deriva che, per l'accertamento della responsabilità personale e solidale del legale rappresentante dell'associazione non riconosciuta con quest'ultima, occorre tenere conto non solo della partecipazione di tale soggetto all'attività dell'ente, ma anche del corretto adempimento degli obblighi tributari incombenti sul medesimo”.*

Come tutelarsi quindi dalla responsabilità per debiti tributari o non tributari? Il legislatore riconosce, sia agli Enti del Terzo Settore che alle Associazioni Sportive Dilettantistiche, la possibilità di chiedere l'acquisizione della personalità giuridica e quindi separare il proprio patrimonio da quello del sodalizio. In questo caso i creditori potranno rivalersi solo sui beni dell'ente, ricordando che le normative stabiliscono l'importo del patrimonio in una somma pari a 15.000€ per gli ETS e di 10.000€ per le ASD ai fini della limitazione di responsabilità

19- Nuovi termini per il deposito rendiconti e chiarimenti ministeriali

La il legislatore, tramite la Legge n. 104/2024 ha apportato diverse modifiche alla Riforma del Terzo Settore. La normativa appena introdotta prevede diverse novità in tema di redazione dei bilanci, limiti dimensionali e schemi da utilizzare di cui approfondiremo in una successiva mail.

Da quando la Riforma del Terzo Settore è entrata in vigore nel 2017 gli ETS hanno dovuto imparare a conoscere gli schemi ministeriali di rendicontazione e l'obbligo di deposito al Registro Nazionale entro il termine del 30 giugno dell'anno successivo alla chiusura dell'esercizio sociale, indipendentemente dalla sua decorrenza.

La Legge n. 104/2024 prevede invece, a decorrere dal 3 agosto 2024, che questo termine non sia più fisso al 30 giugno, ma "mobile" in base alla decorrenza dell'anno sociale del singolo ente, il quale avrà quindi 180 giorni (che sono diversi dai sei mesi) per il deposito al RUNTS del rendiconto, del suo verbale di approvazione ed anche dei rendiconti relativi alle raccolte fondi.

Ma come occorre conteggiare questa nuova decorrenza?

Tramite la Circolare n. 6/2024 il Ministero ha fornito una fondamentale precisazione in merito, che deve essere tenuta presente da tutti gli ETS il cui anno sociale non si chiude al 31/12.

La Circolare ministeriale indica che la nuova disposizione trova applicazione nei confronti di tutti i bilanci approvati dagli ETS a partire dal 3 agosto 2024, data di entrata in vigore della Legge n. 104/2024.

ESEMPIO

Ciò significa ad esempio che se la vostra associazione chiude l'anno al 31 agosto 2024 dovrà depositare il rendiconto assieme al verbale di sua approvazione al RUNTS entro il termine del 27 febbraio 2025.

20- I Nuovi limiti per i rendiconti ETS

Proseguiamo con l'analisi della Legge n. 104/2024 che ha apportato modifiche al Codice del Terzo Settore, approfondendo solo i temi di interesse per la generalità degli enti e tralasciando alcuni aspetti più specifici o residuali.

In tema di rendicontazione le novità principali sono tre:

1. Innalzamento dei limiti per l'utilizzo del modello di rendiconto per cassa

2. Obbligo redazione della contabilità ordinaria per gli ETS con personalità giuridica
3. Nuovo rendiconto di cassa semplificato per gli ETS con ricavi inferiori ai 60.000€

Analizziamo sinteticamente questi tre argomenti

Innalzamento dei limiti per l'utilizzo del modello di rendiconto per cassa

Viene modificato l'art. 13 del CTS (Codice del Terzo Settore) il quale ora prevede l'aumento dei limiti dimensionali per l'utilizzo della contabilità semplificata da 220.000€ annui a 300.000€ annui di ricavi comunque denominati.

Questa novità è un'ottima notizia per gli ETS che sono al limite per poter continuare ad utilizzare gli schemi ministeriali di cassa, potendo così risparmiare ed effettuare anche in proprio la predisposizione del rendiconto consuntivo annuale.

Obbligo redazione della contabilità ordinaria per gli ETS con personalità giuridica

Se da un lato troviamo l'agevolazione sopra esposta, dall'altro le modifiche introducono l'obbligo di predisporre la contabilità ordinaria per tutti gli ETS dotati di personalità giuridica, che abbiano entrate di qualunque tipologia superiori ai 60.000€ annui. Questi enti saranno quindi obbligati alla predisposizione dello Stato patrimoniale, Rendiconto gestionale e Relazione di missione al fine di garantire la conoscibilità della consistenza del patrimonio e della capacità di far fronte esclusivamente con esso alle obbligazioni assunte, a tutela dei creditori e degli associati.

Nuovo rendiconto di cassa semplificato per gli ETS con ricavi inferiori ai 60.000€

Tutti gli ETS con ricavi annui non superiori a 60.000€ hanno la possibilità di utilizzare un rendiconto di cassa ulteriormente semplificato, che riporti entrate ed uscite in forma aggregata.

A tal fine però il Ministero dovrà approntare un nuovo modello specifico di rendiconto per cassa che andrà ad aggiungersi ai modelli adottati con il precedente Decreto Ministeriale n. 39/2020.

Si precisa che i nuovi limiti dimensionali troveranno applicazione a decorrere dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio successivo alla data di entrata in vigore della Legge n. 104/2024. Di conseguenza per gli ETS con anno sociale coincidente con il solare applicheranno queste novità a decorrere dal 1 gennaio 2025

21- Il principio di democraticità

Nella gestione quotidiana delle associazioni deve essere sempre rispettato il principio di democraticità, così come previsto:

- dall'art. 7 D.lgs. 28.02.2021 n. 36 il quale dispone che nello statuto devono essere espressamente previste *"le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati"*
- dall'art 148, c. 8, DPR 22.12.1986 n. 917 *"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" nonché "eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo, 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."*

Il rispetto o il mancato rispetto del requisito di democraticità è spesso fonte di controversie con l'Agenzia delle Entrate. La violazione degli obblighi statutari concernenti la democraticità del rapporto associativo è stata oggetto di un approfondimento da parte dell' Agenzia delle Entrate nella nota Circolare n.18/2018 denominata "Questioni di interesse delle associazioni e società sportive dilettantistiche" dove l'Ufficio ha avuto modo di precisare che non vi è un parametro univoco e specifico per verificare il venir meno del rispetto del principio di democraticità, ma è richiesta una valutazione da effettuare caso per caso, della corrispondenza fra le previsioni statutarie e le concrete modalità operative delle singola ASD.

Elementi quali le modalità di convocazione e verbalizzazione delle assemblee dei soci costituiscono, in via generale, indici rilevanti al fine di desumere la reale natura associativa dell'ente e l'effettiva democraticità del sodalizio.

La clausola della democraticità si intende violata quando le specifiche azioni od omissioni da parte dell'associazione rendano sistematicamente inapplicabile la predetta disposizione statutaria.

Ciò si verifica, ad esempio, qualora si riscontrino nell'associazione elementi quali:

- la mancanza assoluta di forme di comunicazione idonee ad informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali;
- verbali di approvazione rendiconti sempre uguali di anno in anno o sintetici o carenti delle firme dei soci partecipanti;

- la presenza di diverse quote associative alle quali corrisponda una differente posizione del socio in termini di diritti e prerogative, rispetto alla reale fruizione e godimento di determinati beni e servizi;
- l'esercizio limitato del diritto di voto in relazione alle deliberazioni inerenti l'approvazione del bilancio, le modifiche statutarie, l'approvazione dei regolamenti, la nomina di cariche direttive, ecc..

Questi sono ad esempio i casi in cui vi è una preponderanza di tesserati in luogo dei soci, tenuto conto del fatto che è onere dell'associazione dimostrare l'esistenza dei requisiti di democraticità. Ed il tema della democraticità emerge soprattutto in questa circostanza, dove il numero dei tesserati è molto elevato in proporzione ai soci e questo squilibrio potrebbe condurre i verificatori a ritenere che vi sia una concentrazione delle capacità decisionali nelle figure di poche persone.

Non vi è una soluzione univoca a questo problema, che deve essere valutata situazione per situazione, ma sicuramente rendere edotte le persone che vogliono partecipare alle attività associative della scelta in merito ad acquisire la qualifica di socio (con tutti i diritti e doveri che questa comporta) oppure solo il tesseramento all'ente di secondo livello a cui l'associazione è affiliata è già una buona base di partenza per dimostrare che si tenta sempre di coinvolgere i soggetti nella partecipazione alla vita associativa del sodalizio.

22- Trasferte di collaboratori e volontari

A collaboratori occasionali o volontari possono essere rimborsate le trasferte, effettuate in nome e per conto dell'associazione, preventivamente autorizzate dal Consiglio Direttivo, in base alle seguenti indicazioni:

- **Rimborsi analitici o a piè di lista** – Si suggerisce di utilizzare un modulo predisposto dall'ente, tramite il quale il volontario indicherà data, luoghi e motivi della trasferta allegando ricevute, fatture e documentazione attestante gli importi anticipati dal soggetto giustificativi delle spese per le quali chiede il rimborso. Possono essere oggetto di rimborso le spese relative all'utilizzo di un automezzo privato, ma anche mezzi pubblici, pasti e hotel ponendo attenzione ai nuovi obblighi di tracciabilità introdotti a gennaio 2025 (vedere maggiori dettagli in fondo al presente articolo)
- **Automezzo privato e Tariffe ACI** – In aggiunta o in sostituzione al rimborso per l'utilizzo dell'automezzo dove viene chiesto il rimborso del solo carburante è ammesso il rimborso delle spese

relative all'autoveicolo utilizzato dal soggetto tramite l'applicazione delle Tariffe ACI pubblicate annualmente sul sito internet <https://www.aci.it/i-servizi/servizi-online/costi-chilometrici.html>. Anche in questo caso il soggetto presenterà un modulo con l'indicazione della data, luoghi e motivi della trasferta indicando l'importo in base al moltiplicatore ACI ed ai km effettivamente percorsi. È ammesso il rimborso in forma mista: piè di lista per le spese di vitto, alloggio, autostrada ecc + rimborso con tariffa ACI per l'utilizzo del veicolo.

- **Autocertificazione sportiva** (Abrogata il 31/05/2024) – Tra le previsioni del Decreto correttivo bis (D.lgs. 120/2023) troviamo la possibilità di erogare ai volontari un importo mensile di massimo 150€ basato su una autocertificazione delle trasferte effettuate nel corso del mese, in analogia con quanto già previsto nel Codice del Terzo Settore, in sostituzione dell'elencazione analitica a piè di lista delle spese anticipate. Questa forma di rimborso non deve essere considerata quale rimborso forfettario senza giustificativi o meccanismo per nascondere l'erogazione di compensi. Inoltre il Consiglio Direttivo dovrà deliberare in merito alle tipologie di spesa per le quali questa forma di rimborso sarà autorizzata. Attenzione: in caso di verifica il volontario che ha percepito il rimborso spese in base all'autocertificazione in oggetto dovrà essere in grado di dimostrare le spese sostenute per le quali ha ottenuto un rimborso a forfait.
- **Rimborso con autocertificazione nel Terzo Settore** (in vigore dal 02/08/2017) - Ai volontari degli Enti del Terzo Settore è possibile erogare rimborsi per trasferte sostenute con la presentazione di una semplice autocertificazione degli importi sostenuti in base ai massimali previsti dall'art. 17, comma 4, D.lgs. 117/2017 ossia 10€ giornalieri o, nel caso in cui le trasferte siano più di 15 nel corso del medesimo mese, massimo 150€ mensili ed a condizione che il Consiglio Direttivo deliberi preventivamente sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso. Trattandosi di un'autocertificazione il volontario non deve presentare giustificativi di spesa, che devono da lui essere però conservati ed esibiti in occasione di verifiche fiscali per legittimare il rimborso. In caso di mancanza dei documenti giustificativi il rimborso verrà considerato reddito imponibile del soggetto.
- **Rimborso forfettario nello sport** (in vigore dal 01/06/2024) - Ai volontari sportivi possono essere riconosciuti rimborsi forfettari per le spese sostenute per attività svolte anche nel proprio Comune di residenza nel limite complessivo di 400 euro mensili. Il rimborso forfettario è ammesso solo in

occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dagli enti affilianti, dal CONI, dal CIP e dalla società Sport e salute S.p.a., purché questi ultimi deliberino sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso. Per i volontari sportivi che nello svolgimento dell'attività sportiva ricevono i rimborsi forfettari, gli enti sono tenuti a comunicarne i nominativi e l'importo corrisposto attraverso il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, in apposita sezione del Registro stesso, entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni sportive del volontario sportivo. Tale comunicazione è resa immediatamente disponibile, per gli ambiti di rispettiva competenza, all'Ispettorato nazionale del lavoro, all'Istituto nazionale della previdenza sociale (Inps) e all'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (Inail). Detti rimborsi concorrono al superamento dei limiti di non imponibilità previsti dall'art. 35, c. 8-bis e costituiscono base imponibile previdenziale al relativo superamento, nonché dei limiti previsti dall'art. 36, c. 6; pertanto gli Enti eroganti compensi sportivi dovranno provvedere a integrare le autocertificazioni rese ai sensi dell'art. 36, c. 6-bis D.lgs. 36/2021 anche con le somme erogate a titolo di rimborso forfettario ex art. 29;

Questi nuovi rimborsi forfettari non concorrono a formare il reddito del soggetto che li ha percepiti, ma devono essere computati per verificare il superamento dei limiti di non imponibilità Irpef di 15.000€ e previdenziale di 5.000€ rammentando che per la verifica del non superamento delle suddette franchigie è necessario tener conto della totalità dei compensi sportivi percepiti da qualunque ASD o SSD nel corso dell'anno solare in corso.

NOVITA LEGGE DI BILANCIO 2025

La Legge di Bilancio 2025 prevede una novità per la deducibilità e quindi la legittimità delle trasferte di dipendenti e collaboratori vari: queste devono essere effettuate unicamente con metodi tracciabili.

A decorrere dal 1 gennaio 2025 la tracciabilità delle spese, quindi pagamento effettuato solo con bonifico, carte di credito o debito ed assegni, è necessaria per sostenere le seguenti uscite:

1. Spese di rappresentanza
2. Spese di trasferta relative ad alloggio, pasti e utilizzo di mezzi di trasporto pubblici non di linea (ad esempio taxi e NCC)
3. Spese per acquisto carburanti

Come si evince rimangono escluse dall'obbligo di tracciabilità solamente le spese per viaggi effettuati con mezzi pubblici di linea: autobus, metropolitane, treni, aerei, traghetti

23- Esenzione da imposta di bollo

Gli enti associativi, siano essi ETS o ASD/SSD, iscritti nei relativi Registri nazionali, godono di una generica esenzione dall'imposta di bollo. Vediamo in dettaglio analogie, differenze e casi di applicazione.

Imposta di bollo nello sport dilettantistico

Le quote associative usufruiscono da decenni dell'agevolazione dell'esenzione da imposta di bollo, come previsto dall'art. 7, Tabella B, DPR 642/1972 – esenzione da imposta di bollo per il “versamento dei contributi o quote associative ad associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive.”

Oltre a questa agevolazione la Legge di Bilancio 2019 (Legge 145/2018, art. 1, comma 646) aveva introdotto l'esenzione da imposta di bollo generalizzandone l'applicabilità a *“Atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) nonché dalle federazioni sportive, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciuti dal CONI”*

In base alla nuova disposizione e chiarimenti successivi sono esenti da imposta di bollo:

- atti costitutivi e statuti (e relative modifiche);
- quietanze di pagamento o di incasso;
- ricevute per pagamento di prestazioni sportive dilettantistiche;
- ricevute per indennità (circolare n. 18/E/2018);
- rimborsi spese analitici e forfettari (circolare n. 18/E/2018);
- estratti conto bancari (risposta a interpello n. 361/E/2019);
- altri documenti periodici trasmessi da intermediari finanziari;
- certificati penali del casellario giudiziale, per i collaboratori che lavorano a contatto con i minori.

Imposta di bollo negli enti del Terzo Settore

La norma applicabile agli ETS (in vigore dal 1 gennaio 2018) è, come spesso accade purtroppo, parzialmente differente rispetto ai sodalizi sportivi.

L'articolo che riconosce anche a questi enti l'agevolazione è l'art. 82, comma 5, D.lgs. 117/2017 il quale stabilisce che *“Gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi,*

gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli enti di cui al comma 1 (ETS iscritti al RUNTS) sono esenti dall'imposta di bollo"

Questa disposizione è più ampia rispetto a quella riservata agli enti sportivi in quanto include anche "ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato" potendola considerare quindi una definizione omnicomprensiva che va a fugare ogni dubbio sull'applicabilità dell'esenzione a favore degli ETS.

24- Certificazione delle competenze dei volontari negli ETS

A fine giugno 2025 è stato approvato un Decreto interministeriale, atteso da otto anni, che disciplina i criteri per il riconoscimento, sia in ambito formativo che professionale, delle competenze che i soggetti che svolgono attività di volontariato maturano presso gli Enti del Terzo Settore.

I soggetti dovranno svolgere almeno 60 ore di volontariato nell'arco di 12 mesi e così facendo il volontario potrà ottenere la certificazione delle competenze acquisite.

Questa certificazione potrà essere da lui utilizzata per l'ottenimento di crediti formativi negli ambiti scolastici, universitari e lavorativi e per incrementare il punteggio in occasione della partecipazione a concorsi pubblici.

Gli ETS avranno un ruolo centrale poiché saranno loro a certificare lo svolgimento delle ore di volontariato e saranno tenuti ad affiancare un tutor ai volontari durante il percorso.

Gli ETS dovranno sviluppare progetti con percorsi ben definiti che dovranno essere perseguiti dai volontari, indicando durata ed obiettivi. Al termine del percorso l'ETS, verificato che il volontario abbia preso parte positivamente ad almeno il 75% del percorso, rilascerà l'attestazione.

Si attende ora la pubblicazione del Decreto e le indicazioni operative su come poter valorizzare le competenze acquisite dai volontari

25- Raccolte fondi occasionali e continuative negli ETS

L'articolo 7 del Codice del Terzo settore indica che per "raccolta fondi" si intende l'insieme delle iniziative realizzate dagli enti del Terzo settore per finanziare le proprie attività di interesse generale, anche attraverso la richiesta di lasciti, donazioni e contributi di natura non corrispettiva. Si possono realizzare attività di raccolta fondi anche in forma organizzata e continuativa, mediante sollecitazione al pubblico o attraverso la cessione o erogazione di beni o servizi di modico valore, nel rispetto dei

principi di verità, trasparenza e correttezza verso i sostenitori e il pubblico. Si veda sul tema le linee guida pubblicate dal Ministero al seguente link <https://www.lavoro.gov.it/notizie/Documents/Linee-guida-raccolta-fondi-ETS.pdf>.

TRATTAMENTO FISCALE DELLE RACCOLTE FONDI

Rientrano nella raccolta fondi sia gli eventi occasionali, sia attività a carattere continuativo, anche se hanno un trattamento fiscale differente:

- le raccolte fondi continuative sono imponibili fiscalmente a decorrere dal 1 gennaio 2026 con l'entrata in vigore dei nuovi regimi fiscali;
- i fondi pervenuti da raccolte pubbliche svolte occasionalmente dagli ETS non commerciali restano invece non imponibili ai fini IRES (art. 79, comma 4, lett. a) D.lgs. 117/2017) ed esclusi da IVA (art.89, comma 18, D.lgs. 117/2017).

La non commercialità di queste attività emerge dalla disposizione normativa, in cui si indica la possibilità di offrire un bene di modico valore ai "sovventori", ossia le persone che sostengono ad esempio un'associazione e le sue finalità con un contributo liberale. Rientrano in questo genere di iniziative l'offerta di gadget o una confezione di lenticchie in occasione di un evento che si esaurisce in una giornata o in pochi giorni.

Per considerare se un oggetto sia di modico valore si fa riferimento al suo valore economico: per esempio quello dei gadget o della confezione di lenticchie è certamente di modesta entità. Riguardo all'occasionalità, due eventi nel corso dell'anno rispettano questo requisito in quanto sono in linea con le precedenti previsioni di cui all'art. 25, Legge 133/1999. L'occasionalità è inoltre rispettata se per esempio l'evento si ripete, ogni anno, in concomitanza con una specifica festività

RENDICONTAZIONE DELLE RACCOLTE FONDI

Gli ETS con entrate annuali inferiori a 300mila euro devono riportare gli importi ottenuti e le spese sostenute con le attività di raccolta fondi occasionali svolte nel corso dell'anno nella macro voce C) al numero 2) del rendiconto per cassa.

Inoltre per ciascuno degli eventi di raccolta fondi occasionale realizzato, dovrà essere redatto un rendiconto delle entrate e delle spese ed un'apposita relazione illustrativa, utilizzando lo schema allegato alle Linee guida ministeriali di cui al link precedente.

I fondi raccolti dovranno essere destinati per la maggior parte a finanziare il progetto per cui è stato realizzato l'evento o comunque a sostegno delle attività di interesse generale previste nello statuto. Nella relazione illustrativa andranno forniti dettagli rispetto alle macro voci del rendiconto, specificando ad esempio gli importi delle elargizioni in denaro ricevute, le categorie di spese sostenute e così via. Trattandosi di iniziative strumentali rispetto alla realizzazione delle attività statutarie, le spese per l'organizzazione di ogni evento non potranno essere superiori o prossime ai ricavi della raccolta, salvo imprevisti che abbiano compromesso la buona riuscita dell'iniziativa (specificandone i motivi nella relazione illustrativa).

DEPOSITO DELLA RENDICONTAZIONE AL RUNTS

Il rendiconto di ciascuno degli eventi di raccolta fondi occasionale svolto dagli ETS deve essere depositato nel RUNTS, insieme al rendiconto consuntivo, ogni anno entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio.

Il mancato o incompleto deposito del bilancio consuntivo e del rendiconto di ciascun evento di raccolta fondi comporta una diffida ad adempiere da parte dell'Ufficio RUNTS e, ove non si ottemperi, la cancellazione dal Registro.

Tale deposito, infatti, è richiesto anche per verificare l'effettivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale: uno dei requisiti necessari per rimanere iscritti nel RUNTS.