



## ENTI NON COMMERCIALI

“Ente non commerciale”, “Associazione”, “Ente associativo”, Associazione no profit”. Sono questi alcuni dei termini utilizzati per riferirsi ad una sempre **più ampia categoria di soggetti giuridici**, che hanno le seguenti caratteristiche:

- Esercizio di **attività di solidarietà o di utilità sociale**;
- **Scopo non economico**: alle Associazioni viene **espressamente vietata la distribuzione**, anche indiretta, di utili e avanzi di gestione tra gli associati pur ammettendo la possibilità di esercizio di attività a carattere commerciale. Gli introiti derivanti da quest’ultime devono necessariamente essere utilizzati in conformità alle **finalità istituzionali** della stessa Associazione.

### Disciplina civilistica

Gli enti non commerciali si suddividono in due macro categorie, a seconda dell’ambito nel quale viene svolta l’attività:

- **Ambito di solidarietà sociale**: Enti con finalità di intervento nel vasto campo **del disagio e rivolto a persone svantaggiate**. Distinguiamo tra:
  - **Organizzazioni di volontariato**: realizzano finalità di carattere educativo, formativo, di solidarietà e di impegno civile per contrastare l’emarginazione e rimuovere o prevenire situazioni di bisogno;
  - **Associazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)**: Son in ogni caso considerate Onlus di diritto le Organizzazioni di volontariato, le Organizzazioni non governative, le Cooperative Sociali. Gli enti che intendono qualificarsi come ONLUS devono **obbligatoriamente operare in uno o più dei seguenti settori**, individuati dall’art. 10 comma 1 lett. a) Dlgs n 460/1997:
    1. Assistenza sociale e socio-sanitaria;
    2. Assistenza sanitaria;
    3. Beneficenza;
    4. Istruzione;
    5. Formazione;
    6. Sport dilettantistico;
    7. Tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico;
    8. Tutela e valorizzazione della natura e dell’ambiente;
    9. Promozione della cultura e dell’arte;
    10. Tutela dei diritti civili;
    11. Ricerca scientifica
  - **Fondazioni**: Enti di diritto privato dotati di regola di **personalità giuridica**. Sebbene, infatti per voce puramente accademica, si ammette la fondazione non riconosciuta, la prassi unitamente alla posizione civilistica mette in evidenza la sola fondazione riconosciuta. A differenza dell’associazione che impone la presenza di due o più soggetti, la fondazione può **essere costituita da una sola persona**. Attraverso la fondazione una o più persone **devolvono e vincolano i propri beni** per il perseguimento di uno **scopo non economico, di pubblica utilità**;
  - **Organizzazioni non governative (ONG)**: Enti di diritto privato che operano nel campo della Cooperazione allo sviluppo e della solidarietà internazionale. La fonte normativa di riferimento si trova nella **legge n.49 del 1987**.



- **Ambito di utilità sociale:** Si tratta di Enti operanti in una molteplicità di settori con scopo comune di innalzare la qualità della vita. Distinguiamo tra:
  - **Associazioni di promozione sociale (APS):** Disciplinate dalla **legge Quadro 7 dicembre 2000, n. 383**. Si considerano APS le Associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e federazioni. Rimangono tuttavia escluse le Associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati. Devono svolgere attività di utilità sociale a favore di associati e di terzi, senza finalità di lucro, inteso non come il divieto di esercizio di attività commerciali ma come impedimento alla distribuzione anche indiretta degli utili tra i soci;
  - **Associazioni sportive dilettantistiche (ASD):** Enti di diritto privato, con o senza personalità giuridica, registrati presso il **CONI** e iscritti alle Federazioni sportive nazionali o locali. Condizione indispensabile è l'esercizio di **attività sportive dilettantistiche**;
  - **Comitati:** Soggetti giuridici espressamente ricompresi nel **Capo III** (delle Associazioni non riconosciute e dei Comitati), **Titolo II** (Delle persone giuridiche), **Libro I** (Delle persone e della famiglia) del Codice Civile. Presentano caratteristiche correlabili sia alle Associazioni non riconosciute che alle Fondazioni come ad esempio il vincolo di destinazione del fondo comune pubblicamente raccolto e la prevalenza dell'aspetto patrimoniale su quello personale;
  - **Associazioni culturali:** Si tratta di una tipologia di Associazione di utilità sociale **priva di un espresso richiamo civilistico**, nonché mancante di una legge nazionale di riferimento. Le Associazioni culturali sono, infatti, inquadrabili esclusivamente in termini fiscali.

## Disciplina fiscale

La definizione di Ente non commerciale si ritrova **nell'art. 73 comma 1, lett c) del Dpr n. 917 del 1986** il quale si riferisce a "...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**".

L'ente non commerciale dovrà quindi disporre, per essere tale, di tre requisiti fondamentali:

- **Requisito soggettivo:** Enti pubblici o privati diversi dalle società;
- **Requisito territoriale:** gli enti non commerciali mantengono nel territorio dello Stato, per la maggior parte del periodo d'imposta, la sede legale o amministrativa ovvero esercitano qui il loro oggetto principale;
- **Requisito economico:** gli enti non commerciali non possono avere per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. La disciplina fiscale pur prevedendo la possibilità di compiere operazioni commerciali, anche a carattere abituale, stabilisce che queste non devono assumere la caratteristica di prevalenti rispetto alle attività istituzionali.

Ai fini della trattazione della **disciplina fiscale** degli enti non commerciali assume quindi importanza la distinzione tra **attività istituzionale e attività commerciale**. Gli enti non commerciali possono svolgere sia attività istituzionale che attività commerciale. Sono enti non commerciali non solo gli enti che svolgono soltanto attività istituzionale (es. culturale, ambientale, ricreativa, sociale, assistenziale, solidarietà) ma anche gli enti che, pur svolgendo anche attività commerciale, **non la svolgono in modo esclusivo né in modo prevalente**.

La qualifica di ente non commerciale, dichiarata nell'atto costitutivo o nello statuto, non è quindi sufficiente. Va quindi verificata, prendendo in esame **l'attività effettivamente esercitata**.

Per stabilire se l'attività commerciale è prevalente rispetto a quella istituzionale si prendono in esame



## STUDIO BETTERA

Prof. Pierluigi Bettera  
Dottore Commercialista  
Revisore Ufficiale dei Conti



i seguenti parametri:

- Prevalenza delle **immobilizzazioni** relative all'attività commerciale rispetto alle restanti attività
- Prevalenza dei **ricavi** derivanti da attività commerciali rispetto al valore normale delle cessioni o prestazioni afferenti le attività istituzionali
- Prevalenza dei **redditi** derivanti da attività commerciali, rispetto alle entrate istituzionali (sovvenzioni, liberalità, quote associative)

L'eventuale perdita della qualifica di ente non commerciale produce i propri effetti in via retroattiva, a decorrere dall'inizio dello stesso periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che consentono di fruire delle agevolazioni.

Ai fini della possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali previste per gli enti non commerciali, sono inoltre richiesti altri requisiti:

- **Divieto di distribuire**, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione;
- Obbligo di impiegare **gli utili o gli avanzi di gestione** per la realizzazione delle attività istituzionali;
- **Obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione**, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità;
- Obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario.

Il regime fiscale agevolativo per gli enti non commerciali è previsto dalla **legge n. 398 del 1991** che prevede un **sistema di tassazione forfetario** sia ai fini **delle iva e delle imposte dirette** (il reddito da assoggettare a tassazione si calcola applicando all'ammontare complessivo dei proventi di natura commerciale **il coefficiente del 3%** ed aggiungendo infine le plusvalenze patrimoniali. All'imponibile così ottenuto si applica l'Ires con aliquota pari al 27,5).

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.