

LA SOGGETTIVITA' DELLE ASSOCIAZIONI DI AZIONE CATTOLICA

1 Persone giuridiche e soggetti no profit nel sistema giuridico italiano

Nel sistema giuridico italiano sono previsti enti che hanno una soggettività giuridica distinta dalle persone fisiche.

Nella presente relazione sono dunque escluse dalla trattazione le società di persone (s.n.c., s.a.s.).

Tra le persone giuridiche il codice civile distingue i seguenti soggetti:

- 1- Società commerciali (art 2247 e segg C.C.):
 - a Società per azioni;
 - b Società a responsabilità limitata;
 - c Società cooperative.
- 2- Enti non commerciali (art. 12 C.C.):
 - a associazioni (riconosciute e non riconosciute);
 - b fondazioni;
 - c comitati.

In prima approssimazione la distinzione fra società commerciali ed enti non commerciali risiede nello scopo per cui vengono costituite.

Le società commerciali vengono costituite da “due o più persone” che “conferiscono beni o servizi per l'esercizio in comune di una attività economica allo scopo di dividerne gli utili” ed hanno come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di una attività commerciale.

Tra queste le società cooperative perseguono invece *scopi mutualistici a favore dei soci* e senza fini di speculazione privata, per i quali la Costituzione ne riconosce la funzione sociale.

Gli enti non commerciali vengono costituiti per uno scopo che non sia in via esclusiva o principale l'esercizio di una attività commerciale.

Nello specifico le associazioni e i comitati, costituiscono una “organizzazione di persone legate tra loro dal perseguimento di un fine ideale di comune interesse”, mentre le fondazioni sono costituite da un complesso di beni destinato ad uno scopo di pubblica utilità.

A maggiore specificazione di quanto esposto sopra, lo scopo di una associazione deve essere definito in termini ideali nel senso che la ragione d'essere della associazione non può essere quella tipica delle società commerciali, ma dovrà invece connotarsi di un contenuto non economico.

Con una associazione una pluralità di soggetti non mettono in comune beni o servizi per esercitare una attività economicamente apprezzabile, ma decidono di perseguire una finalità ideale che sia in grado di svolgere una funzione di attrazione e/o di aggregazione nei confronti di tutti coloro che anche successivamente alla costituzione dell'associazione, decidono di entrare a farne parte.

Lo scopo delle fondazioni è più limitato rispetto a quello previsto per gli enti di tipo associativo.

Infatti deve essere esclusivamente di pubblica utilità e immutabile, per garantire la destinazione dei beni conferiti nella costituzione della fondazione stessa, voluta dal fondatore.

2 Il riconoscimento giuridico degli enti non commerciali

Associazioni riconosciute

Le fondazioni devono obbligatoriamente acquisire la personalità giuridica, mentre le associazioni possono acquisire la personalità giuridica attraverso il riconoscimento giuridico. Il riconoscimento giuridico concesso dall'autorità governativa (Prefetto o Presidente della Giunta regionale).

Le associazioni per ottenere il riconoscimento giuridico devono costituirsi per atto pubblico.

Attraverso il riconoscimento giuridico lo Stato riconosce che l'ente persegue un fine meritevole di tutela, che esso ha i mezzi per perseguirlo, e in funzione di tale riconoscimento lo Stato è legittimato ad effettuare i controlli.

Il riconoscimento e l'ottenimento della personalità giuridica comporta:

- 1) **una perfetta autonomia patrimoniale**, cioè il patrimonio dell'associazione è totalmente distinto da quello degli associati, ciò significa che i terzi potranno far valere i loro diritti solo nei confronti del patrimonio dell'ente, senza alcuna azione sul patrimonio personale degli associati che agiscono per conto dell'associazione.
Ciò implica che se non c'è il riconoscimento per le obbligazioni (debiti) dell'associazione rispondono illimitatamente con il loro patrimonio personale anche coloro che hanno agito per conto della medesima.
- 2) **poteri degli amministratori opponibili a terzi.**
- 3) **le modifiche dell'atto costitutivo o dello statuto devono essere approvate dall'autorità governativa.**

Associazioni non riconosciute

Le associazioni non riconosciute non sono dotate di personalità giuridica.

Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione, i creditori potranno rivalersi, oltre che sul fondo comune dell'associazione, anche sugli stessi rappresentanti che hanno agito in nome e per conto dell'associazione (art. 38 del codice civile).

3 collocamento giuridico dell'Azione Cattolica

L'Azione Cattolica viene a inquadrarsi nel diritto italiano come associazione non riconosciuta che non persegue un fine di lucro.

La **previsione normativa** è contenuta negli **artt. 36-38 del Codice Civile**.

Il contratto associativo è un contratto aperto, nel senso che chiunque può aderirvi anche dopo la costituzione, accettandone incondizionatamente tutte le sue previsioni e condividendone le finalità perseguite.

L'amministrazione delle associazioni non riconosciute è regolata dagli accordi degli associati nell'atto costitutivo e nello statuto redatti anche mediante forme diverse dall'atto pubblico; ad esempio scritture private autenticate o non autenticate.

Le associazioni non riconosciute rispondono nei confronti dei terzi sia con il patrimonio che di volta in volta avranno accumulato fondo comune, sia personalmente e solidalmente con il patrimonio di coloro che hanno agito in nome e per conto e dell'associazione.

I terzi creditori potranno citare l'associazione che stata in giudizio nelle persone di coloro che ne hanno la direzione e la presidenza.

I contributi degli associati e i beni acquistati con questi contributi, costituiscono il fondo comune dell'associazione. I singoli associati non possono chiedere la divisione del fondo comune né pretendere la quota in caso di recesso. Tale fondo è indisponibile da parte degli associati in quanto preconstituito allo scopo di tutelare i terzi per le obbligazioni assunte dall'associazione nei loro confronti.

Lo Statuto

Tornando allo specifico dell'associazione Azione Cattolica così essa viene definita all'articolo 1 del suo Statuto:

- art. 1 *“L'Azione Cattolica Italiana è un'associazione di laici che si impegnano liberamente, in forma comunitaria ed organica ed in diretta collaborazione con la Gerarchia, per la realizzazione del fine generale apostolico della Chiesa”*
- nell'art. 12 viene fissato l'ordinamento associativo: *“L'ACI è costituita come associazione ecclesiale di laici a livello nazionale e a livello diocesano.” “ciascuna associazione diocesana è organicamente suddivisa in associazioni, in primo luogo con riferimento alle comunità parrocchiali, e in gruppi”*.

- l'art. 18 fissa la struttura associativa: gli organi dell'associazione nazionale e delle associazioni diocesane dell'ACI sono: l'assemblea....; il consiglio...; la presidenza....
- negli artt. Dal 20 al 30 dello Statuto si delinea una struttura associativa delineata in :
 - 1) associazioni diocesane (artt. 20-22), a loro volta articolate in associazioni parrocchiali (art. 23);
 - 2) l'Atto Normativo dell'associazione diocesana disciplina inoltre le condizioni e le modalità per la costituzione delle associazioni in cui la stessa si articola.... in particolare, per quanto riguarda le associazioni parrocchiali (art. 23);
 - 3) Associazione nazionale (artt. 24-30).
- l'art. 33 stabilisce che le associazioni nazionale, diocesane e locali dell'ACI sono rispettivamente distinti centri di imputazione di interessi giuridici e non hanno scopo di lucro.
- l'art. 34 stabilisce che la responsabilità dell'amministrazione di ciascuna associazione diocesana e dell'associazione nazionale spetta alla rispettiva Presidenza.

L'Atto Normativo

L'art. 21 dello Statuto prevede che l'associazione diocesana è retta dallo statuto dell'ACI e da un Atto Normativo Diocesano.

L'Atto Normativo rappresenta l'opportunità per le associazioni diocesane di specificare meglio la propria identità in rapporto al proprio territorio. L'Atto Normativo deve essere conforme allo Statuto e al Regolamento Nazionale.

La Soggettività Associativa

La Soggettività Giuridica è riconoscibile:

- a. nell'associazione diocesana (l'art. 33 stabilisce che è un centro di imputazione di interessi giuridici; l'art. 34 le assegna una responsabilità amministrativa).
- b. nell'associazione nazionale (l'art. 33 stabilisce che è un centro di imputazione di interessi giuridici; l'art. 34 le assegna una responsabilità amministrativa).
- c. nelle associazioni parrocchiali qualora l'Atto Normativo preveda le modalità di costituzione (art. 23) e disciplini la responsabilità dell'amministrazione come richiesto espressamente (art. 34).

Per i primi due soggetti lo Statuto prevede una autonomia giuridica (artt. 20,21,22,33,34 e art. 24,30,33,34); mentre per le associazioni parrocchiali, l'autonomia giuridica deve trovare conferme e completezza nell'Atto Normativo Diocesano (artt. 23-34).

Non si pone la questione della soggettività associativa per l'Azione Cattolica Ragazzi (ACR) in quanto privo di struttura autonoma (art. 16 dello Statuto).

La Soggettività Fiscale

Imposte dirette

L'analisi sopra presentata ci consente di affermare che dal punto di vista fiscale l'interpretazione del testo normativo dell'art. 73 comma 2 del Testo Unico Imposte sui Redditi (TUIR) attribuisce una soggettività passiva "sono soggetti all'imposta sul reddito delle società [...] le altre organizzazioni [...] nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modi unitario ed autonomo". Nel nostro caso il presupposto si verifica nelle associazioni diocesane e nazionale, in quanto nei confronti delle medesime il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario ed autonomo. Altrettanto può dirsi per l'associazione parrocchiale, qualora l'Atto Normativo completi lo Statuto come specificatamente richiesto dall'art. 23 e 34.

Imposte indirette

Il problema della soggettività passiva IVA, è legata al tipo di operazione che l'associazione pone in essere e non al tipo di soggetto di per sé. L'art. 1 del DPR 633/72 dell'IVA recita: *“l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio delle imprese [...]”*. **Pertanto un ente senza scopo di lucro qual è l'associazione Azione Cattolica, può avere una soggettività passiva ai fini IVA solo qualora l'ente eserciti un'attività commerciale.**

4 La normativa fiscale relativa alle associazioni

All'interno della categoria degli enti non commerciali il TUIR destina una disciplina particolare ai c.d. **“enti di tipo associativo”**, attraverso le disposizioni di cui all'art. 143.

Si deve premettere che l'Azione Cattolica diocesana, come già precisato, è un ente non commerciale, soggetto all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) e, in particolare è un ente di tipo associativo.

Infatti, rientra tra gli enti che per statuto hanno per oggetto principale un'attività non commerciale (scopo apostolico generale della Chiesa) hanno lo statuto registrato (redatto in forma di atto pubblico), hanno natura di ente di tipo associativo, per la scelta della forma giuridica (è un'associazione).

Regime agevolato per gli enti di tipo associativo

L'ente di tipo associativo, dal punto di vista tributario, è privilegiato, in quanto **adegui il proprio statuto (redatto nella forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata registrata) alle disposizioni previste dalla legge art. 148 del DPR 917/73 (come ha fatto l'AC)**.

Le disposizioni in parola riguardano:

- a. il divieto di distribuire gli utili;
- b. l'obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento ad altra associazione con analoghe finalità;
- c. una disciplina uniforme del rapporto associativo (derogato per gli enti riconosciuti dalla Chiesa come l'AC);
- d. l'obbligo di redigere ed approvare il rendiconto annuale;
- e. l'eleggibilità libera degli organi statutari (derogato per gli enti riconosciuti dalla Chiesa);
- f. l'intrasmissibilità della quota associativa.

A seguito di tale adeguamento l'AC (quale associazione) gode della **“decommercIALIZZAZIONE”**, cioè della **esclusione della tassazione IRES e IVA** di alcune attività di norma considerate commerciali:

- dell'attività svolta nei confronti dei soci in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici;
- la cessione, anche a terzi, di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente a soci.

Rimangono sempre non commerciali anche il versamento della quota associativa o di contributi associativi e le attività svolte nei confronti dei soci, senza pagamento di corrispettivi specifici, purché in conformità alle finalità istituzionali.

In ogni caso, in base all'art. 148, comma 4, del TUIR sono considerate sempre commerciali (e quindi soggette ad IRPEG e ad IVA) le seguenti attività:

- la cessione di beni nuovi prodotti per la vendita;
- la somministrazione di pasti;
- le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito;
- la pubblicità commerciale;
- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici.

Per questa ultima attività (organizzazione di viaggi e soggiorni turistici) le organizzazioni riconosciute dalla Chiesa (come l'AC) hanno il beneficio di non vedersi tassate ai fini IRES i proventi, ma di doverle assoggettare – comunque – ad IVA.

Infine, l'art. 143 del TUIR, stabilisce il principio di "limitata imponibilità" dei proventi degli enti non commerciali.

Il principio prevede che sono espressamente da tassare solo le attività e i proventi che il legislatore considera imponibili, mentre resta fuori dell'area impositiva tutto ciò che attiene alla c.d. area istituzionale (relativa all'attività non commerciale dell'ente come sopra specificato).

Si dirà, nel paragrafo seguente, quali siano i componenti del reddito degli enti di tipo associativo.

Per ora, basti precisare che, **non concorrono – in nessun caso –** alla formazione del reddito complessivo degli enti non commerciali:

- le raccolte pubbliche di fondi, purché occasionali, in concomitanza con ricorrenza, celebrazioni o campagne di sensibilizzazione;
- i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per le attività aventi finalità sociali e conformi ai fini istituzionali.

La determinazione del reddito complessivo degli enti non commerciali

Come si è avuto modo di dire, l'art. 143 del TUIR per gli Enti non Commerciali (comprese quindi le associazioni come l'AC), concorrono a formare l'imponibile da "tassare" i seguenti redditi:

- a) i redditi fondiari: terreni e fabbricati, che vengono "tassati" secondo la rendita catastale attribuita o in base ai canoni di locazione percepiti;
- b) i redditi da capitale: dividendi, utili da partecipazione in società di capitale (esclusi gli interessi di c/c bancario, postale e titoli di stato, poiché tassati alla fonte a titolo d'imposta);
- c) i redditi d'impresa: cioè i redditi di natura commerciale (pubblicità);
- d) i redditi diversi: plusvalenze da lottizzazione di terreni, da cessione di immobili posseduti da non più di cinque anni esclusi quelli ottenuti per donazione), plusvalenza per cessione di partecipazioni qualificate in società, plusvalenza da cessione di azioni.

Le conseguenze fiscali, rispetto alla presenza o meno di tali redditi, comporta da un lato la tenuta della contabilità e dall'altro la presentazione della dichiarazione dei redditi ed il versamento delle imposte.

In dettaglio, solo per i redditi di impresa è previsto l'obbligo della tenuta della contabilità e dall'altro la presentazione della dichiarazione dei redditi, anche se tali redditi sono uguali a zero o negativi.

Per gli altri redditi (fondiari, di capitale e diversi) non vi è mai l'obbligo della tenuta della contabilità, mentre vi è l'obbligo della redazione e della presentazione della dichiarazione dei redditi se questi sono percepiti durante l'anno.

I redditi citati sono assoggettati a I.R.E.S. nella misura del 33%.

5 La normativa fiscale agevolata per le associazioni senza fini di lucro: la legge 398/91

Le associazioni senza fini di lucro (insieme a quelle sportive e alle pro-loco) godono di uno speciale regime tributario agevolato previsto dalla Legge 398 del 16 dicembre 1991 e dall'art. 9-bis del D.L. 30 dicembre 1991, convertito nella Legge n. 66 del 6 febbraio 1992.

Oltre ad essere associazioni senza fini di lucro (come lo è l'AC diocesana) devono sussistere i seguenti **presupposti**:

- a) nell'esercizio sociale precedente a quello per cui si chiede l'agevolazione non devono essere stati conseguiti ricavi commerciali (pubblicità, ecc.) superiori a € 250.000,00 (al netto di IVA)
- b) l'esercizio dell'opzione per tale regime:

- in caso si possedeva già la partita IVA: va inviata una raccomandata, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale si intende usufruire del regime agevolato, all'Agenzia delle Entrate e alla sede della S.I.A.E., competenti per territorio in relazione al domicilio fiscale dell'associazione ed entro i termini di presentazione dell'UNICO per l'anno in questione esercita l'opzione nel quadro VO;
- in caso non si possedeva la partita IVA: va esercitata l'opzione con il mod. AA/7, con la richiesta di attribuzione del numero di partita IVA (è opportuno inviare anche la raccomandata di cui al punto precedente (agli Uffici Tributarî ad alla S.I.A.E.) entro trenta giorni dall'inizio di attività dichiarato con il mod. AA/7.

Le **agevolazioni** riguardano:

- a) l'esonero dalla tenuta del registro acquisti;
- b) l'esonero dal rilascio di scontrini o ricevute fiscali;
- c) l'esonero dalla presentazione delle dichiarazioni periodiche ed annuali ai fini IVA;
- d) l'esonero dalla fatturazione delle operazioni imponibili.

Gli **obblighi contabili** concernono:

- a) la conservazione e la numerazione progressiva (per anno) delle fatture d'acquisto;
- b) l'annotazione, anche con unica registrazione, entro il giorno 15 del mese successivo, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali con riferimento al mese precedente, nel prospetto approvato con D.M. 11/02/1997, opportunamente integrato;
- c) annotazione separata, nel detto prospetto, dei proventi che non costituiscono reddito imponibile, delle plusvalenze patrimoniali, nonché delle operazioni intracomunitarie (per queste ultime rimangono gli obblighi fiscali inerenti);
- d) il versamento trimestrale dell'IVA, entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre (16/05 - 16/08 - 16/11 - 16/02), utilizzando la delega unica di pagamento mod. F24, nella misura forfettizzata prevista (90% dell'IVA incassata per le sponsorizzazioni, e il 50% dell'IVA incassata per altri casi), senza l'interesse dell'1%;
- e) la presentazione della dichiarazione dei redditi UNICO per gli enti non commerciali, con compilazione del quadro per le imprese minori; in tale riquadro dovrà essere dichiarato il 3% dei ricavi commerciali, che sarà assoggettato a IRES nella misura del 33%:

Poiché l'esonero dell'emissione delle stesse (per una ordinata contabilità), in tal caso le stesse vanno numerate progressivamente per anno solare.