



VERIFICHE FISCALI NEI CONFRONTI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI E DELLE ONLUS

SOMMARIO

- MODALITÀ DI ACCESSO
- INDICAZIONI OPERATIVE DELLA GUARDIA DI FINANZA
- INDIRIZZI OPERATIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Art. 52, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633 - Circ. Guardia di Finanza 29.12.2008, n. 1/2008 - Circ. Ag. Entrate 9.04.2009, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 9.04.2009, n. 13/E

Con la circolare n. 1/2008 la Guardia di Finanza ha elaborato una check list dei controlli nei confronti dei contribuenti, dedicando un apposito capitolo alle modalità di verifica per gli enti non commerciali e per le Onlus, beneficiari di regimi fiscali agevolativi. Il documento ripercorre la disciplina fiscale prevista per i predetti enti, al fine di consentire un corretto e completo controllo ai fini tributari. Per quanto riguarda le indicazioni operative per le verifiche, i controlli saranno rivolti alla verifica della reale natura di ente non commerciale e del corretto adempimento delle previsioni fiscali. Per le Onlus sarà, inoltre, esaminato il possesso dei requisiti formali e sostanziali e, tra questi, la regolare iscrizione all'Anagrafe delle Onlus. Con riferimento agli enti associativi, saranno effettuati controlli anche in relazione all'attività rendicontata come interna e, in quanto tale, detassata ai fini fiscali ai sensi degli artt. 148 del Tuir e 4 del D.P.R. 633/1972. Al riguardo, ricordiamo che l'art. 30 del decreto anticrisi ha previsto per questi enti un nuovo obbligo di comunicazione dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali al fine di mantenere le agevolazioni fiscali previste dalla normativa.

Anche l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 9.04.2009, n.13/E, ha disposto, per il 2009, controlli più mirati ed efficaci, grazie alle analisi di rischio, per individuare vere e proprie imprese commerciali dissimulate sotto forma di associazioni culturali, sportive, di formazione e simili, spesso annoverate nella nozione di circoli privati.

MODALITÀ DI ACCESSO

S

AUTORIZZAZIONE PROCURATORE DELLA REPUBBLICA Art. 52, c. 2 D.P.R. 633/1972 Art. 33, c. 1 D.P.R. 600/1973 Circ. Guardia Finanza 1/2008	⇒	L'accesso in locali istituzionalmente adibiti all'esercizio di attività non commerciali è consentito previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica competente per territorio.	⇒	Da esibire al soggetto titolare dei locali ove le operazioni di accesso devono essere eseguite.
	⇒	In assenza della predetta autorizzazione, un eventuale accesso potrebbe ritenersi consentito solo ove siano preventivamente acquisiti specifici riscontri documentali, comprovanti, in maniera incontrovertibile, che presso la sede o i locali stessi si svolgano, in tutto o in parte, attività commerciali o professionali.	⇒	Ciò può essere desunto da interrogazioni all'Anagrafe Tributaria, ove risultino presentate da parte dell'ente dichiarazioni che comprendano quadri riservati al reddito d'impresa o professionale, ovvero sulla base di attività ispettive svolte presso altri contribuenti.
	⇒	Se, invece, le attività sono svolte occultamente, oppure in via di fatto, gli elementi comprovanti possono essere acquisiti mediante specifica attività investigativa.	⇒	L'attività può comprendere anche sopralluoghi in forma non palese.
	⇒	Gli elementi documentali acquisiti, comprovanti l'esercizio di attività commerciali o professionali nei locali presso cui accedere, devono costituire oggetto di specifica informativa al contribuente, nell'ambito delle ragioni giustificative dell'intervento.		
SUSSISTENZA DI GRAVI INDIZI DI VIOLAZIONI	⇒	L'accesso in locali istituzionalmente adibiti all'esercizio di attività non commerciali è consentito solo se sussistono "gravi indizi di violazioni" alle norme tributarie da sottoporre al vaglio dell'Autorità Giudiziaria ⁽¹⁾ .	⇒	La gravità attiene agli indizi e non alla misura dell'evasione.
GIUDIZIO PROSPETTICO	⇒	È necessario un giudizio prospettico da sottoporre al vaglio dell'Autorità Giudiziaria sulla probabilità che nei locali presso i quali si intende accedere si possano reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.		
Nota⁽¹⁾		Le Sezioni Unite della Cassazione, con la sentenza 17.10.2002, n. 16424, hanno affermato l'illegittimità dell'autorizzazione all'accesso emessa esclusivamente sulla base di informazioni anonime.		

INDICAZIONI OPERATIVE DELLA GUARDIA DI FINANZA


**CONTROLLO DELLA
"REALE" NATURA DI ENTE
NON COMMERCIALE**
**• Previsioni
statutarie**
• Si effettua mediante:

.. esame approfondito delle previsioni inserite nello statuto;

• Se questo è dotato di data certa.

.. se lo statuto non è registrato, le clausole inserite saranno esaminate quali mere previsioni indicative;

• Le determinazioni saranno assunte in considerazione dell'**attività effettivamente svolta**, così come nel caso in cui lo statuto non sia stato redatto o non sia stato esibito dal contribuente.

.. il contenuto dello statuto sarà poi riscontrato con l'effettivo funzionamento dell'ente, con particolare riguardo agli adempimenti previsti dal Codice Civile e dalle normative di settore.

• Verifica anche del possesso dei requisiti formali prescritti: iscrizione a particolari elenchi o registri nazionali o regionali, ovvero ad organizzazioni sovraordinate di carattere nazionale.

**• Attività
svolta**

• Qualora l'ente possa legittimamente considerarsi "non commerciale" la Guardia di Finanza eseguirà, in sede di esame documentale, il confronto tra:

.. volume delle operazioni relative all'attività istituzionale;

.. volume relativo all'attività commerciale.

• Per ogni periodo d'imposta oggetto di controllo.

• Qualora l'attività commerciale risulti prevalente rispetto all'attività istituzionale, tutta l'attività posta in essere dall'ente, sin dall'inizio del periodo d'imposta, dovrà essere riconsiderata ai fini fiscali.

• In tal caso, tutta l'attività diventerà rilevante ai fini del reddito d'impresa e, di conseguenza, soggetta a tutte le ordinarie disposizioni fiscali previste per gli enti commerciali.

**CONTROLLO
DEGLI ADEMPIMENTI
FISCALI**

• Compatibilità dell'apparato contabile con le tipologie ed il volume delle attività (istituzionale e commerciale) esercitate.

• Regolare tenuta della contabilità.

• Presenza dei necessari requisiti di chiarezza ed attendibilità.

• Controllo del rispetto delle norme dettate per la determinazione del reddito (artt. da 143 a 147 del Tuir), nonché della normativa IVA e delle eventuali normative di settore.

ENTI ASSOCIATIVI

• **Controllo dell'attività fiscalmente agevolata**

- In presenza di un ente di natura associativa che abbia beneficiato delle norme di favore previste dall'art. 148 del Tuir e dall'art. 4 del D.P.R. 633/1972 saranno effettuati controlli anche in relazione all'attività rendicontata come "interna" e, come tale, detassata ai fini fiscali. Attività svolte verso i propri iscritti o associati
- A tal fine potrà essere oggetto di esame:
 - .. il contenuto dei libri sociali previsti dallo statuto (identificazione degli associati nel libro soci, deliberazioni riportate nel libro delle assemblee e nel libro dei verbali del consiglio direttivo, ecc.);
 - .. l'acquisizione di specifiche informazioni dalle persone che risultano o risultavano associati nell'ente riguardo al reale funzionamento dell'associazione e le dinamiche che caratterizzano l'attività effettivamente esercitata.
- Se l'ente associativo ha svolto attività agevolate dietro pagamento di corrispettivi specifici sarà oggetto di riscontro il regolare rispetto delle clausole statutarie previste nell'art. 148, cc. 3, 5, 6 e 7 del Tuir che dovranno risultare inserite nello statuto dotato di data certa.
- In tal caso, sarà anche esaminato il rendiconto economico e finanziario inerente la gestione dell'ente, che dovrà riportare l'intero volume delle attività svolte dallo stesso, a prescindere dal fatto che rivestano o meno natura commerciale.

• **Nuovo obbligo di comunicazione**

- L'art. 30 del D.L. 185/2008 ha introdotto, al fine di consentire gli opportuni controlli, l'onere per gli enti di tipo associativo che siano in possesso dei requisiti qualificanti richiesti dalle norme fiscali per avvalersi delle disposizioni di favore previste dall'art. 148 del Tuir e dall'art. 4 del D.P.R. 633/1972, di comunicare all'Agenzia delle Entrate dati e notizie rilevanti ai fini fiscali mediante apposito modello che sarà approvato dall'Agenzia stessa.
- L'onere della comunicazione grava anche sugli enti associativi che si limitano a riscuotere quote associative oppure contributi versati dagli associati o partecipanti a fronte dell'attività istituzionale svolta dai medesimi.
- Gli enti associativi che non assolveranno all'onere della comunicazione nei termini e secondo le modalità che saranno stabilite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, non potranno più applicare le disposizioni fiscali di favore. C.M.
9.04.2009,
n. 12/E
- Sono esonerati dall'onere di trasmissione del modello:
 - .. le associazioni pro loco che optano per il regime 398/1991;
 - .. gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Coni che non svolgono attività commerciale;
 - .. le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui alla L. 266/1991 che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate dal D.M. 25.05.1995.

**SPECIFICI CONTROLLI
PER LE ONLUS**

• Oltre alle indicazioni fornite in generale per gli enti non commerciali sarà esaminato il reale possesso dei requisiti formali e sostanziali per poter usufruire del particolare regime fiscale agevolativo.

Artt. 10, 11
D.Lgs. 460/1997

• In via preliminare sarà esaminata la regolare iscrizione all'Anagrafe Unica delle Onlus.

• L'omissione di tale comunicazione di iscrizione comporta:
.. la decadenza dai benefici previsti per le Onlus;
.. l'applicazione, nei confronti degli amministratori, di una sanzione amministrativa da €103,29 a €1.032,91.

La comunicazione non è obbligatoria per le Onlus di diritto (associazioni di volontariato di cui alla L. 266/1991, Ong di cui alla L. 49/1987, cooperative sociali di cui alla L. 381/1991).

INDIRIZZI OPERATIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**VERIFICHE SUI RISCHI
DI ABUSO DEI REGIMI
AGEVOLATI**

• L'Agenzia delle Entrate sottolinea che per il 2009 l'attività di controllo nei confronti di enti non commerciali ed Onlus riveste una rilevanza superiore rispetto al passato, allo scopo di individuare i più rilevanti rischi di abuso dei regimi agevolativi.

• L'attività di controllo sarà, quindi, indirizzata nei confronti di quei soggetti per i quali le informazioni a disposizione degli uffici evidenzino la possibile esistenza di vere e proprie imprese commerciali dissimulate sotto forma di associazioni culturali, sportive, di formazione, ecc.

• L'attività istruttoria sarà condotta mediante:

.. strumenti informativi in possesso degli uffici;

.. strumenti esterni quali Internet, registri gestiti da enti territoriali, informazioni desumibili da pubblicità commerciale;

.. accessi mirati funzionali al riscontro dell'effettiva sussistenza dei presupposti necessari per il riconoscimento dei benefici previsti a favore di Onlus e di enti non commerciali.

• Verificati di:

.. effettiva partecipazione dei soci alla vita associativa (regolare convocazione dei soci e svolgimento delle assemblee);

.. natura dei beni o servizi erogati agli associati (che potrebbe non essere compatibile con le finalità sociali);

.. eventuale svolgimento di attività commerciali (che potrebbero eccedere quelle pur anche dichiarate);

.. redazione del rendiconto annuale;

.. devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento dell'ente.

C.M. 13/E/2009