

**RIFLESSI ECONOMICO-SOCIALI, GIURIDICI E
TRIBUTARI DELLE ASSOCIAZIONI E DELLE
FONDAZIONI NEI PAESI MEMBRI DELL'U.E.**

A CURA DI
CINZIO MASTROPAOLO E COSIMO NOTARSTEFANO

ESTRATTO DA
TRIBUTI

RIVISTA MENSILE DEL MINISTERO DELLE FINANZE
UFFICIO PER L'INFORMAZIONE DEL CONTRIBUENTE
ANNO XXXIV - NUMERO 7/1999

RIFLESSI ECONOMICO-SOCIALI, GIURIDICI E TRIBUTARI DELLE ASSOCIAZIONI E DELLE FONDAZIONI NEI PAESI MEMBRI DELL'U.E.

di **Cinzio Mastropaolo e Cosimo Notarstefano**

Le istituzioni europee hanno una lunga tradizione di contatti e consultazioni con il settore delle associazioni e delle fondazioni.

Molti servizi della Commissione europea hanno realizzato esperienze di cooperazione particolarmente interessanti (DG IB e DG VIII assieme alle agenzie per lo sviluppo, ECHO e alle organizzazioni non governative per aiuti umanitari; DG V e la piattaforma delle ONG sociali europee del Forum per la politica sociale; DG XI e le organizzazioni ambientali; DG XXIII ed il comitato consultivo per le cooperative, le mutue, le associazioni e le fondazioni; DG X per la divulgazione tra i cittadini delle informazioni sulle questioni europee).

Anche il Parlamento europeo dipende da un grande numero di associazioni per ottenere informazioni e opinioni su una vasta gamma di tematiche (l'eterogeneità del settore è apprezzata in particolare per le sue conoscenze ed esperienze nel campo della politica sociale, dell'ambiente, delle questioni di aiuti e sviluppo, nonché per il fatto che fornisce un legame vitale con i cittadini nelle loro sedi di attività e soprattutto con le persone più vulnerabili della società).

Il ruolo sempre più cruciale del settore delle associazioni e delle fondazioni in un'ampia serie di questioni fondamentali per la costruzione dell'Europa e nella gestione degli elementi chiave dei servizi sociali in molti Stati membri è stato riconosciuto dalla Commissione e recepito nelle sue principali dichiarazioni sulla politica sociale e dell'occupazione (Libro bianco e Libro verde sulla politica sociale e il Libro bianco sulla crescita, la competitività e l'occupazione).

La Commissione europea ha effettuato un'indagine approfondita (caratterizzata dalla erogazione di questionari alle associazioni ed alle fondazioni in tutta Europa tramite le organizzazioni di rappresentanza a Bruxelles e a livello nazionale) per acquisire una migliore conoscenza del settore ed individuare le principali questioni che vanno affrontate.

I risultati evidenziano che associazioni e fondazioni, pur se di piccole dimensioni, raggruppano ingenti quantità di beni e notevoli risorse umane costituendo realtà economicamente attive: vendono prodotti o prestano servizi, ricavando guadagni che vengono poi reinvestiti.

L'entità del contributo fornito dal settore all'economia è stata recentemente valutata da una indagine comparativa condotta in quattro Stati membri (Regno Unito, Francia, Germania e Italia) sotto l'egida della John Hopkins University di Baltimora che ha riscontrato:

- in Germania lavorano per le associazioni e le fondazioni oltre un milione di persone, il 3,7% degli occupati e il 10% degli occupati nel settore dei servizi; le organizzazioni senza fini di lucro sono particolarmente importanti nel campo della sanità, dove forniscono il 40% dei ricoveri e il 60% delle strutture residenziali di assistenza;

- in Francia lavorano nel settore circa 800.000 persone – il 4,2% degli occupati e il 10% degli occupati nei servizi, le organizzazioni senza fini di lucro si occupano di più della metà degli assistiti in strutture residenziali e di circa il 20% degli studenti della scuola primaria e secondaria; le associazioni non profit sono alquanto numerose nel settore dei servizi sociali e nello sport (l'80% degli sportivi ne fanno parte);

- in Italia quasi il 2% degli occupati e più del 5% degli occupati nei servizi lavorano per questo settore dando nel complesso lavoro a circa 400.000 persone, prevalentemente nel settore dei servizi sociali; le organizzazioni senza fini di lucro gestiscono il 20% delle scuole materne e più del 40% delle strutture residenziali di assistenza;
- nel Regno Unito il 4% degli occupati e più del 9% degli occupati nel settore dei servizi lavorano per le associazioni e le fondazioni (circa 900.000 persone) svolgendo un ruolo importante nel campo dell'istruzione (totalità degli istituti universitari e il 22% delle scuole elementari).

Le spese totali del settore in questi paesi ammontano a non meno di 127 miliardi di ECU: 17 miliardi in Italia, 31,3 miliardi in Francia, 36,6 miliardi nel Regno Unito e 42,2 miliardi in Germania. La percentuale delle spese di esercizio del settore rispetto al prodotto nazionale lordo è del 2% in Italia, del 3,3% in Francia, del 3,6% in Germania e del 4,8% nel Regno Unito.

In termini di aumento dell'occupazione lo studio rivela (nei paesi in cui sono disponibili dati su questo settore quale importante fonte di creazione di nuovi posti di lavoro nel decennio 1980-1990) che è stato creato un nuo-

vo posto di lavoro ogni sette in Francia e uno ogni otto/nove in Germania. Il settore si è dimostrato capace di cogliere con successo alcune opportunità contribuendo non solo al miglioramento della qualità della vita, ma anche, in misura consistente, alla crescita economica e dell'occupazione.

In tutta l'Unione europea molte associazioni e fondazioni sono impegnate nella formazione professionale e nella riqualificazione dei disoccupati, sia nell'ambito di programmi governativi che in maniera autonoma, fornendo servizi a favore dei più svantaggiati (disabili, giovani emarginati, le persone che per un motivo o per l'altro non riescono a inserirsi nel mercato del lavoro). Per molti disoccupati di lungo periodo il volontariato costituisce una preziosa opportunità per conservare l'abitudine al lavoro in un momento in cui è molto difficile mantenere interessi nella propria vita ed è molto importante anche per le persone anziane in pensione che desiderano continuare ad utilizzare le proprie competenze svolgendo un ruolo attivo nella società. In alcuni paesi il volontariato sembra avere un peso maggiore rispetto ad altri, ma in tutti i paesi almeno il 60% delle associazioni si avvale di volontari che dedicano ogni settimana circa 9 ore del loro tempo. Raramente le associazioni sono orientate verso un unico scopo avendo interessi collegati alle persone e ai loro problemi (le spese maggiori sono sostenute dalle associazioni e dalle fondazioni attive nei settori dei servizi sociali e della sanità mentre quelle operanti nel settore dei diritti civili e del patrocinio presentano i costi più bassi e le attività meno consistenti). Per quanto riguarda le risorse proprie la fonte di reddito più importante per le organizzazioni nel settore della cultura e del tempo libero è costituita dalla vendita di servizi agli associati e dalle quote di adesione, che forniscono entrambe il 29% delle entrate: nei settori «Istruzione e ricerca» e «Attività internazionali» gli appalti rappresentano la fonte più importante di reddito prodotto - rispettivamente il 25% e il 27% -; nel settore della sanità (36%), dei servizi sociali (33%), dei diritti civili (38%), dell'edilizia abitativa (31%) e dell'ambiente (35%), più consistenti sono le quote di adesione. Per quanto riguarda le fonti esterne di reddito, le organizzazioni in tutti i settori si avvalgono ampiamente di un qualche tipo di contributo che oscilla dal 31% del reddito totale esterno delle associazioni/federazioni di beneficenza, al 73% del reddito totale esterno delle organizzazioni commerciali e professionali.

Queste indicazioni, insieme a quelle sulle fonti di reddito, costituiscono una chiara chiave di lettura dell'importante funzione redistributiva che queste organizzazioni assolvono.

Da una parte, il mondo delle associazioni si inserisce in modo impercettibile nella vita quotidiana della società, della comunità e della famiglia; dall'altra, si presenta sotto forma di grandi istituzioni di notevole importanza nazionale e anche internazionale, come per esempio università, ospedali o istituti culturali o di ricerca, abitualmente considerate da molti erroneamente come semplici enti «pubblici». Esistono per contro associazioni (con centinaia di addetti, migliaia di volontari, un fatturato di svariati milioni di euro) che lavorano in stretta collaborazione con i pubblici poteri in settori tradizionali come l'assistenza sociale; altre invece ostentano una tradizione di assoluta indipendenza e si occupano di programmi sociali radicali o di stili di vita «alternativi». Si può convenire tuttavia sul fatto che, nonostante le differenze significative esistenti tra le associazioni tutte possiedono in qualche modo le seguenti caratteristiche

- a) Si distinguono dai raggruppamenti informali o *ad hoc*, di tipo puramente sociale o familiare, per qualche grado, anche minimo, di istituzionalizzazione e di esistenza formale;
- b) Non hanno fini di lucro, perseguendo scopi diversi dal profitto per gli amministratori o associati;
- c) Sono indipendenti dallo Stato e da altri poteri pubblici, libere di gestirsi in base alle proprie regole e procedure, senza interferenze esterne;
- d) Devono essere gestite in modo «disinteressato», non avendo finalità di lucro e non costituendo presupposto per il conseguimento di un guadagno personale;
- e) Devono avere un certo grado di attività che deve essere, almeno in parte, di pubblica utilità.

Come le associazioni, anche le fondazioni sono attive in una vastissima gamma di settori: da un punto di vista giuridico, comunque, queste ultime costituiscono gruppi più omogenei completamente indipendenti dallo Stato o da altri poteri pubblici e sono gestite da consigli di amministrazione o da amministratori fiduciari di enti che dispongono di fondi propri da destinarsi a progetti o attività di pubblica utilità.

È difficile definire e classificare in categorie le associazioni e le fondazioni poiché a livello europeo esistono tradizioni nazionali diverse che tendono a combinare scopi e obiettivi differenti, comunque, si può affermare che la maggioranza di esse esercita almeno una delle seguenti funzioni:

- a) *Fornitura o prestazione di servizi* a favore degli associati o dei clienti (servizi sociali, di assistenza sanitaria, di formazione, di informazione, di consulenza o di altro tipo);

- D I S C U S S I O N I
- b) *Patrocinio* (allo scopo di rappresentare e/o difendere una causa od un gruppo con l'intento di influenzare l'opinione pubblica o la politica);
 - c) *Auto-assistenza o mutua assistenza* (organizzazioni costituite di norma da gruppi di individui con un interesse o un bisogno comune, al fine di darsi reciprocamente assistenza, sostegno e informazione)
 - d) *Risorse e coordinamento* (gli «enti intermediari» che coordinano le attività delle singole organizzazioni operanti in un campo specifico e/o del settore in generale, fornendo informazioni e assistenza).

Sotto il profilo storico il ruolo, l'influenza ed i meriti delle associazioni e delle fondazioni, sono inestimabili: molti servizi come l'istruzione o i servizi sanitari e sociali, il contributo allo sviluppo delle realtà sociali e politiche e al clima intellettuale di discussione e di scambio di idee sull'intera gamma di temi di interesse per l'individuo. Esse hanno condotto la battaglia per il riconoscimento dei diritti e della dignità dell'uomo e per la salvaguardia del nostro patrimonio culturale e dell'ambiente naturale. Molte promuovono uno spirito di solidarietà

con i meno abbienti, malati o disabili, con i poveri e gli esclusi, tra anziani e giovani, tra chi lavora e chi è invece disoccupato, tra uomini e donne, tra generazioni diverse, tra regioni ricche e povere o in difficoltà stringendo legami privilegiati con i rappresentanti della società civile nei paesi in via di sviluppo, fornendo urgentissimi aiuti di emergenza ed alimentari in tempi di crisi, spesso lavorando con eroismo in regioni pericolose. Al giorno d'oggi, associazioni e fondazioni operano in ogni campo di interesse o di attività e il loro contributo al benessere e allo sviluppo delle nostre società oltre che alle diverse culture rimane più importante che mai, particolarmente in funzione del processo d'integrazione europea. Continuano così, come in passato, non solo a preparare l'*humus* di coltura da cui possono nascere e svilupparsi le future politiche sociali e di altro tipo, ma anche a creare quel clima politico, sociale e intellettuale in cui il cambiamento viene recepito come desiderabile su scala più vasta.

In allegato seguono tabelle sinottiche (ns. elaborazione su fonte Commissione Europea).

QUADRO GIURIDICO DELLE ASSOCIAZIONI NEI PAESI MEMBRI DELL'U.E.

| Paesi | Riconoscimento diritto di assoc. | Tipologia giuridica | Fondat. N. min. | Requisiti Nazion. | Formalità statutarie | Attività economica | Devoluzione beni |
|-----------|--|---|--------------------------|------------------------------|---|--|--|
| Austria | Art. 12 Costituzione | <i>Vertragsgesellschaft</i> (ass. morali, non aventi scopo di lucro, disciplinate dalla L. del 1951) - <i>Vertragsgesellschaft</i> (ass. a scopo di lucro) | 1 | No | Indicazioni L. del 1951 Registr. ex § 12 L. 1951 | — | — |
| Belgio | Art. 27 Costituzione modif. nel 1994 | Assoc. di fatto - <i>Ass. Sans But Lucratif</i> - <i>Ass. Internationale</i> di diritto belga - <i>Ass. Internationale</i> di diritto estero | 3 per ASBL 2 per le A.I. | 3/5 per ASBL 1 per A.I. d.b. | Indicazioni art. 2 L. del 1919 | Non è consentita, è tollerata se non è esercitata a fine di lucro e i profitti sono devoluti all'associaz. | A fini non lucrativi come da statuto |
| Danimarca | Costituzione | Unica | Non stabilito | No | Iscriz. entro m. 3. nel Reg. delle Fondazioni | Consentita, ma i proventi sono soggetti ad imposte come le società commerciali | Come da statuto |
| Finlandia | Art. 10 Costituzione - Art. 1 L. del 1989 sulle associazioni | Associazioni registrate: ass senza scopo di lucro; ass. economiche; ass. soggette ad autorizzazione. Ass. organizzate in virtù di uno statuto/atto giuridico. Ass. non registrate che non possiedono capacità giuridica | 3 | No | La registr. non è obbligh. Una notifica di costituz. è registrata nell'atto costitutivo | Se è prevista dallo statuto, se è in relazione allo scopo o se è economicamente non significativa | Come da statuto |
| Francia | Preambolo Costituzione del 1958 | Ass. di fatto - Ass. dichiarata - Ass. riconosciuta di pubblica utilità | 2 | No | Dichiar. da inviare alla Prefettura | Nessun divieto | Ad enti con finalità non lucrative |
| Germania | Art. 9 Parag. 1 Costituzione | <i>Idealtvereine</i> (art. 21 BGB, senza scopo di lucro) - <i>Wirtschaftliche Vereine</i> (art. 22 BGB, a scopo lucrativo) | 2 | No | Indicazioni Art. 57 e 58 del BGB | Solo se accessoria e se non costituisce l'oggetto principale | Ad organismi senza scopo di lucro indicati nello statuto |
| Grecia | Art. 12 Costituzione del 1975 | Ass. di diritto comune - Ass. speciali: Unioni di persone (senza personalità giuridica) | 20 | No | Forma scritta e registrazione | È autorizzata occasionalmente allo scopo di procurare risorse all'associazione | Art. 77 c.c., da devolvere allo Stato, salvo la legge o lo statuto di spopolamento (diverenti) |

| Paesi | Riconoscimento diritto di assoc. | Tipologia giuridica | Fondat. N. min. | Requisiti Nazion. | Formalità statutarie | Attività economica | Devoluzione beni |
|-------------|--|--|-----------------------|-------------------|--|--|--|
| Inlanda | Art. 40.6 Costituzione - <i>Companies Acts</i> - | Enti non registrati - Società a respons. limitata da garanzia - <i>Industrial and Provident Society</i> - <i>Trust</i> - <i>Friendly Society</i> | 7 No enti non reg. | No | Statuti standard nei <i>companies acts</i> | Nessuna limitazione. Per gli enti caritativi i proventi sono utilizzabili esclusiv. a scopi caritativi | Solo per gli enti caritativi ad enti che perseguono scopi caritativi |
| Italia | Art. 2 e 18 Costit. - Art. 14-42 c.c. - L. 27/2/1985 n. 52 L. 11/8/91, n. 266 D.Lgs. 4/12/97, n. 460 | Ass. riconosciute - Ass. non riconosciute - Comitati - Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (ONLUS) | No | No | Forma pubblica perché l'ass. possa essere riconosciuta. | L'eventuale att. econ. deve essere finalizzata agli scopi perseguiti. L'art. 24 c.c. prevede che gli associati non hanno diritto alla distribuzione degli utili. | Come da statuto. In mancanza di disposizioni si applicano le deliberazioni dell'assemblea generale. Altrimenti provvede l'autorità governativa |
| Lussemburgo | Art. 26 Costit., modif. dalle L. 21/4/1928 e L. 11/5/1936 | Associazioni senza scopo di lucro (ASBL) - Associazioni di fatto | 3 | No | Atto pubblico o scrit. privata registrati | Non è vietata ma deve avere carattere occasionale ed accessorio rispetto all'attività principale | Come da statuto. In mancanza di disposizioni decide l'assemblea generale |
| Paesi Bassi | Art. 1 e 8 Costituzione | Ass. costituita con scrittura privata - Ass. costituita con atto pubblico rogato da un notaio - Ass. apolide (ass. intern., senza legami giuridici, non prevista dalla legge ma riconosciuta dalla giurisprudenza) | 2 | No | L'atto deve essere iscritto nel registro Camera di Commercio | Consentita, ma è vietata la ripartizione degli utili fra i soci. | Come da statuto. Una volta soddisfatti i creditori, il saldo è distribuito tra tutti coloro che ne hanno diritto o agli associati |
| Portogallo | Art. 46 Costituzione del 1976 - Art. 158-166 e 167-184 c.c. - D.L. n. 594/74 | Ass. private rientranti nel regime generale - Ass. private rientranti in un regime speciale (cooperative e ass. di solidarietà sociale) - Ass. non riconosciute e comitati speciali (senza personalità giuridica) | No | No | Atto pubblico rogato da un notaio | Le ass. possono perseguire uno scopo econ. che non esclude la possibilità di benefici patrimon. per gli associati, purché non ne derivi un utile propr. detto | L'art. 162-2 del c.c. autorizza gli associati a decidere in conformità allo statuto, salvo i beni oggetto di legato o di donazione |

| Paesi | Riconoscimento diritto di assoc. | Tipologia giuridica | Fondat. N. min. | Requisiti Nazion. | Formalità statutarie | Attività economica | Devoluzione beni |
|-------------|--|---|-----------------|-------------------|---|---|--|
| Regno Unito | Il diritto di associazione non è codificato ma è riconosciuta la libertà di assoc. | Associazioni non registrate - <i>Trust</i> - Soc. a responsabilità limitata di garanzia - <i>Industrial and Provident Society (IPS)</i> - <i>Incorporated by Royal Charter</i> - <i>Incorporated by Act of Parliament</i> | 2 | No | Registri speciali per le <i>IPS</i> , <i>Charity</i> e <i>SRL</i> da garanzia | Le <i>charity</i> possono avere per oggetto principale l'esercizio di attività economiche per la raccolta di fondi (ma non permanentemente) | Come da statuto. In mancanza la <i>Charity Commission</i> dà disposizioni con <i>Order</i> o <i>Scheme</i> |
| Spagna | Art. 22 Costituzione e L. 191/1964 e Decr. 20/5/1965 | Associazioni disciplinate dalla L. 191/1964 Associazioni disciplinate da statuti particolari (ass. sindacali, sportive, partiti) | 3 | No | Indicazioni art. 3.2. L. del 1964 | Autorizzata | Le modalità di devoluzione devono figurare obbligatoriamente nello statuto |
| Svezia | Art. 2 e 20 Costit. del 1974 | <i>Ideell forening</i> , non disciplinate da diritto scritto | No | No | Non vi sono obblighi | Se non è organizzata commercialmente | Come da statuto. Agli assoc. in assenza di disposizioni statuto. |

QUADRO GIURIDICO DELLE FONDAZIONI NEI PAESI MEMBRI DELL'U.E.

| Paesi | Formalità costitutive | Definizione | Requisiti nazionalità | Acquisto pers. giur. | Capacità giuridica | Devoluzione beni |
|-----------|--|--|--|--|--|---|
| Austria | No | 1) Fond. a norma della L. federale o delle L. reg.li: patrimonio destinato a scopi di pubblica utilità o benef. 2) Fond. private: patrimonio destinato a conseguire uno scopo lecito stabilito dal fondat. | Nessuno | 1) Fond. L. fed. o L. reg.li: mediante il riconoscimento autorità competente private: mediante iscrizione nel registro imprese | Si | 1) Fond. L. fed. o L. reg.li: come previsto nell'atto di liquidazione dell'autorità competente 2) Fond. priv.: come da atto costitutivo, al fondatore o alla Repubblica Austriaca |
| Belgio | Approv. statuto e oggetto con regio decreto. Pubblicazione statuto | Attività a scopi non lucrativi. Nessun membro (art. 27 e succ. L. 27/6/21) | Non per gli amministratori ma sede in Belgio | Mediante regio decreto pubblicazione statuto negli alleg. al <i>Moniteur</i> | Autorizz. con R.D. per le donaz. di beni mobili val. sup. a FB 400.000 | Come da statuto o, in mancanza, a fond. con finalità analoghe |
| Danimarca | No, ma occorre un patrimonio minimo di DKR 250.000. Fond. comm. patrimonio minimo DKR 300.000 | Nessuna Beni o mezzi destinati ad uno scopo. Una Fond. è commerciale se tratta beni o opera professione. a pagamento | No, ma sede in DK La metà dei membri del consiglio d'amm. e tutti gli amministratori residenti in DK | Con l'iscrizione nel registro delle Fond. comm. presso l'Agenzia Danese per il Commer. | Illimitata | Le Fond. possono essere oggetto di fusione o liquid. se i loro mezzi non sono più idonei agli scopi |
| Finlandia | E' richiesta l'autorizzazione del Consiglio Naz.le dei brevetti e della registrazione | Una Fond. nasce con atto costitutivo in cui devono essere obbligatoriamente indicati lo scopo e il suo patrimonio | I membri del Consiglio d'amm. residenti in uno Stato membro dello SEE. Almeno un membro residente in FI. | Mediante la registrazione che è obbligatoria | Piena capacità | Come da statuto, in mancanza allo Stato che procede alla promozione di scopi analoghi |
| Francia | Fond. di Pubbl. utilità: statuto redatto in conformità a statuti standard proposti dal Consiglio di Stato. Fond. d'impresa: il loro programma è approvato dall'autorità amministrat. | (...) attribuzione irrevocabile di beni, diritti o risorse alla realizzazione di un'opera d'interesse generale e a scopo non lucrativo (...). | 1/3 dei membri di diritto del consiglio d'amministrazione sono rappresentanti delle autorità pubbliche che | Con decreto del Consiglio di Stato di riconoscimento del carattere di pubblica utilità e pubblicazione nella G.U. | Capacità di accettare donazioni, di possedere un patrimonio, compresi immobili dati in locazione. Le Fond. d'impresa sono create a tempo determinato (di norma 5 anni rinnov.) | A fondazioni che perseguono finalità analoghe |

| Paesi | Formalità costitutive | Definizione | Requisiti nazionalità | Acquisto pers. giur. | Capacità giuridica | Devoluzione beni |
|-------------|---|--|--|--|--|---|
| Germania | Con atto indicante lo scopo, i mezzi, gli organi responsab. Un'autorizzaz. deve essere richiesta al Land dove risiede | Patrimonio dotato di personalità giuridica propria | Chiunque può essere fondatore | Mediante approvazione dell'autorità competente | Tutto quanto necessario per il conseguimento dello scopo | Come da statuto o in mancanza, allo Stato |
| Grecia | Decreto Presidenziale approvante la volontà del fondatore | Complesso di beni destin. a realizzare un'opera d'interesse generale | — | Dalla data di pubblicazione sulla G.U. del decreto che accorda l'autoriz. | Piena, ma non comporta automatic. l'acquisiz. del patrim. | — |
| Irlanda | Non esiste una specifica legislazione circa le fond. | — | — | — | — | — |
| Italia | Atto pubblico | Persona giuridica privata che dispone di patrimonio per il conseguimento di uno scopo | No | Mediante riconoscimento da parte dello Stato con D.P.R. | Possono esercitare qualsiasi attività idonea al raggiungimento dello scopo previsto | In mancanza di disposizioni statutarie, ad altri enti con finalità analoghe |
| Lussemburgo | Assegnazione di beni con atto pubblico o testamento Approvazione con decreto Granducale | Enti che grazie ai proventi perseguono uno scopo filantropico, relig., scient. artistico, pedagog., sociale | No | Nel momento in cui lo statuto è approvato con decreto granducale | Può possedere soltanto immobili necessari alla realizzazione dello scopo | Come da statuto o stabilita dal ministro di Giustizia a uno scopo simile |
| Paesi Bassi | Mediante atto pubblico contenente lo statuto, da depositare presso il registro speciale della CC.H.A. | Persona giur. che non ha membri e il cui scopo consiste nel realizzare l'oggetto previsto con i beni a ciò destinati | La sede deve trovarsi nei P.B., quantunque la fondazione possa avere uffici all'estero | Mediante atto pubblico rogato da un notaio | Piena capacità giuridica | Come da statuto, o in mancanza lo Stato li devolgerà a uno scopo simile |
| Portogallo | Mediante atto tra vivi o per testamento, che deve indicare lo scopo e specificare i beni attribuiti. Lo statuto deve sempre avere la forma di atto pubblico | È l'organizzazione che persegue uno scopo duraturo per il raggiungimento del quale è costituito un patrimonio | La sede deve essere in Portogallo | Mediante il riconoscimento individuale, di competenza dell'autorità amministrativa | È soggetta al principio della specialità: sono riconosciuti non soltanto i diritti e i doveri necessari ma altresì quelli idonei al conseguim. degli scopi | Come da statuto |
| Regno Unito | Non esiste una specifica legislazione | — | — | — | — | — |

| Paesi | Formalità costitutive | Definizione | Requisiti nazionalità | Acquisto pers. giur. | Capacità giuridica | Devoluzione beni |
|--------|---|---|--|---|---|---|
| Spagna | Forma scritta e iscrizione obbligatoria in un registro a cura del Ministero della Giustizia | L'art. 1 della L. del 1994 le definisce come le organizzazioni il cui patrimonio è destinato ad uno scopo di pubblico interesse | Anche le fondazioni straniere possono esercitare la loro attività e beneficiare delle agevolazioni | Mediante l'iscrizione dell'atto costitutivo nel registro delle fondazioni presso il Ministero della Giustizia | L'art. 19 L. 1994 prevede limitazioni alla disposizione dei beni e subordina ad un'autorizz. preventiva del loro "protettore" | A fondazioni e ad enti non lucrativi che perseguono scopi di interesse generale |
| Svezia | Ogni persona fisica o giuridica può costituire una fondazione | Un complesso di beni destinato permanentemente ad un determinato scopo | Nessuno | Con la costituzione, ossia allorchè il patrimonio è stato trasferito per essere amministrato separatam. | Piena capacità giuridica | In linea di principio una fondazione non può essere liquidata fintanto che dispone di beni. |

QUADRO FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI E DELLE FONDAZIONI NEI PAESI MEMBRI DELL'U.E.

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|-----------|---|--|--|---|---------------------------------------|--|---------------|
| Austria | Sono soggette all'imposta sulle società (<i>Körperschaftsteuer</i>) le associazioni, le istituzioni, le fondazioni e le altre masse patrimoniali prive di personalità giuridica | Sono esenti le organizzazioni non lucrative con finalità di pubbl. utilità o caritative, le chiese, le assoc. agricole, le unioni di rappresentanza professionale | Fino a 1000 scellini per elargizioni a istituti relig., scuole super. e assoc. della ricerca. L'importo è limitato al 10% del totale dei redditi dell'anno precedente | — | Tutte le esenzioni | Non esistono | No |
| Belgio | Normalmente non sono soggette all'imposta sulle società a meno che non esercitino attività lucrative o commerciali oltre i limiti (CIR art. 182). Le assoc. sono soggette all'imposta più favorevole sulle persone giuridiche (CIR art. 220-226) | Gli enti riconosciuti sono esentati dalle imposte sui terreni e fabbricati e sulle plusvalenze | Fino al 10% del totale del reddito imponibile entro un massimale di 10 milioni di F.B. Le donazioni di opere d'arte ai musei sono deducibili per l'importo stabilito dall'autorità governativa | Fino al 5% degli utili netti entro un massimale di 20 milioni di F.B. | Tutte le esenzioni | No. È prevista un'aliquota ridotta (6%) per i veicoli per il trasporto di disabili, di malati e per le pubblicaz. | No |
| Danimarca | Le fondazioni e le associazioni sono soggette alle stesse norme delle S.P.A. (aliquota pari al 34%). Dal reddito imponibile delle ass. di categoria è escluso il ricavo delle quote di adesione. Inoltre, possono dedurre solo le spese in relazione con i redditi imponibili. I redditi di lavoro delle ass. commerciali sono interamente soggetti a imposizione mentre gli altri redditi sono tassati solo se eccedono le DKR 200.000 | Le assoc. possono detrarre gli importi delle elargizioni effettuate a fini in linea con il loro statuto purchè tali fini siano caritativi o non lucrativi e possono effettuare accantonamenti da destinare un secondo momento a scopi non lucrativi. Alle fondazioni è concessa su ogni tipo di reddito una detrazione di DKR 25.000 | Importo di ciascuna donazione: tra DKR 500 e DKR 5.000 all'anno, le prime 500 corone non sono deducibili. Inoltre, donazioni deducibili possono essere effettuate tramite convenzioni (durata minima di 10 anni) entro un limite del 15% del reddito di lavoro o fino ad massimo di DKR 15.000 | Come per i privati, salvo che le singole donazioni sono deducibili dal reddito imponibile e che le convenzioni sono permesse fino ad un massimo del 15% dei dividendi imponibili (o DKR 15.000) | Tutte le esenzioni | Le vendite dei negozi dell'usato di proprietà di associazioni riconosciute e le manifestazioni particolari da esse organizzate | Gior-nali |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 scesa direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|-----------|---|--|---|--|---|---|--|
| Finlandia | Le associazioni e le fondazioni sono normalmente soggette all'imposta sulle società (28% del reddito imponibile) sul complesso dei loro redditi e all'imposta sui beni immobili sul valore imponibile di terreni e fabbricati | Il consiglio nazionale dell'imposizione fiscale può esentare dal pagamento dell'imposta sui redditi derivanti da attività commerciali o da beni immobili se l'attività è socialmente rilevante | Le donazioni a favore di associazioni e fondazioni non costituiscono per queste redditi imponibili. Le donazioni non sono deducibili dai redditi imponibili dei privati | Le donazioni a favore delle associazioni senza scopo di lucro non costituiscono per queste redditi imponibili. Entro certi limiti (FIM 5.000-150.000), le donazioni delle società sono deducibili se effettuate a scopi scientifici o artistici a favore di ass. e fond. designate dal Cons. Nazionale dell'imposizione fiscale | Tutte le esenzioni | No | Pubblicazioni riservate ai membri delle ass. di pubblica utilità |
| Francia | Se non soggette all'imposta sulle società all'aliquota normale, sono soggette all'imposta sui redditi da patrimonio. Tutte le associazioni e le fondazioni sono soggette alle tasse locali: la tassa sul valore locativo, esclusi i locali non ammobiliati e quelli aperti al pubblico, e l'imposta fondiaria gravante su tutti i proprietari di immobili. Se esenti da Iva, le associazioni sono soggette all'imposta sulle retribuzioni. Se hanno dipendenze più di 10 addetti, sono soggette al contributo dei datori di lavoro al finanziamento della formazione professionale continuativa e al contributo al piano di sviluppo edilizio | Le associazioni e le fondazioni che non hanno scopo di lucro non sono soggette alle imposte gravanti sulle società (imposta sulle società, imposta sull'apprendistato, tassa locale sulle attività di lavoro indipendente) | Sono deducibili per un'aliquota pari all'1,25% del reddito imponibile se a beneficio di associazioni dichiarate e per un'aliquota pari al 5% se a beneficio di fondazioni e di assoc. riconosciute di pubblica utilità. Tali elargizioni danno diritto a una riduzione d'imposta pari al 40% del valore della donazione (50% se dirette alla distribuzione di pasti gratuiti o all'alloggio di persone in difficoltà) | Le elargizioni delle imprese sono deducibili per il 37% o il 42% dell'utile imponibile, entro un massimale del 2 per mille della cifra d'affari se a beneficio di associazioni dichiarate e del 3 per mille se a beneficio di associazioni riconosciute di pubblica utilità e di fondazioni francesi o straniere operanti in Francia | Tutte le esenzioni previste all'articolo 13 sembrano figurare nel Codice generale delle imposte | Talune esenzioni alle imposte di registro | No |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|----------|--|---|---|--|--|--|--|
| Germania | Le associazioni e le fondazioni sono soggette all'imposta sulle società. Ne sono invece esenti se i loro redditi non superano i DM 7.500 (abbattimento) | Agevolazioni fiscali sono accordate alle organizzazioni il cui status e la cui effettiva gestione sono diretti esclusivamente al conseguimento di fini altruistici e di pubblico interesse e che esercitano un'attività filantropica o religiosa (artt. 51-68 del codice delle imposte) | Le elargizioni di una persona fisica o giuridica soggetta a imposizione in Germania, finalizzate a promuovere attività caritative, ecclesiastiche, religiose e di interesse generale a favore di una organizzazione riconosciuta di pubblica utilità dall'amministrazione fiscale, sono deducibili dal reddito del donante entro certi limiti massimali che, in funzione della destinazione della donazione, variano dal 5% al 10% del totale dei redditi del donante | Le imprese possono dedurre le elargizioni entro un massimale pari alle 0,2% della somma della cifra d'affari totale e delle retribuzioni corrisposte | Sono state introdotte tutte le esenzioni applicabili in virtù dell'art. 13 | Nessuna | No |
| Grecia | La base imponibile per le persone giuridiche che non perseguono uno scopo di lucro è costituita dai redditi netti imponibili derivanti dalla locazione di immobili o di terreni e da valori mobiliari. L'imposta non colpisce gli altri redditi né le entrate necessarie al perseguimento dello scopo dell'associazione, quali le quote di adesione versate periodicamente dagli associati | Le associazioni e le fondazioni connotate da finalità di interesse generale beneficiano di un'esenzione dall'imposta sui redditi derivanti dalla locazione di terreni e di immobili e dall'imposta sui redditi derivanti da valori mobiliari | Deducibili dal reddito imponibile, tuttavia il donante deve avere nazionalità greca. Se l'importo supera le 100.000 dracme nel corso dell'anno, esso deve essere depositato presso una cassa depositi e prestiti | Deducibili a condizione che tali elargizioni siano depositate presso una cassa depositi e prestiti | — | Regime speciale (aliquota 4%) | No |
| Irlanda | I "Companies Acts" e la legislazione riguardante le <i>Industrial and Provident Societies</i> non prevedono esenzioni generali di imposta per le organizzazioni non governative | Le S.R.L. da garanzia, o eccezionalmente le IPS possono ottenere dall'autorità fiscale esenzioni da imposte | Una delle principali agevolazioni riguarda le donazioni comprese tra le 100 e le 10.000 sterline a favore di istituti d'istruzione | In taluni casi le elargizioni possono essere soggette a sgravi fiscali | L'art. 13 è stato applicato | Sono previste esenzioni specifiche: cure mediche, istruzione, ecc. | Strumenti e apparecchiature medicinali |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|-------------|---|--|--|---|--|---|---------------|
| Italia | Le associazioni riconosciute e non riconosciute sono soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) applicata sul reddito complessivo formato dai redditi fondiari o di natura fondiaria, dai redditi di capitale e i redditi derivanti dall'esercizio anche occasionale di attività commerciali. Gli importi versati dagli associati a titolo di contributi o di quote associative non concorrono al calcolo della base imponibile. Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati in conformità alle finalità istituzionali dalle associazioni, dai consorzi e degli altri enti non commerciali di tipo associativo. L'art. 111, c. 4, del TUIR stabilisce che, per tutti gli enti associativi, alcune prestazioni ancorché rese agli associati sono considerate in ogni caso commerciali | L'art. 109/bis TUIR ha introdotto un regime forfetario per la determinazione del reddito d'impresa, generalizzato a tutti gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata ed ha confermato il particolare regime in favore delle associazioni sportive, pro loco, ass. senza fine di lucro introdotto dalla L.398/91 e succ. modif. I proventi da attività commerciali e produttive marginali percepiti dalle organizzazioni di volontariato non costituiscono redditi imponibili se vengono utilizzati per i fini istituzionali | Detrazione dall'imposta lorda pari al 19% per le liberalità in denaro fino a €. 4.000.000, destinate a scopi di utilità sociale, umanitari, culturali, religiosi o politici. Tale limite può essere superato se l'erogazione è a favore di organizzazioni impegnate a promuovere lo studio, la ricerca, la diffusione dell'informazione, l'acquisto, la manutenzione o il restauro del patrimonio culturale o di istituzioni incaricate di organizzare mostre o esposizioni di interesse culturale o scientifico particolare | Come nel caso dei privati, le donazioni a scopi di utilità sociale, umanitari, culturali, religiosi o politici possono essere detratte per un importo non superiore a €. 4.000.000 o al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Detrazione dal reddito d'impresa dei costi per l'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, nell'erogazione di servizi resi alle ONLUS, nel limite del 5 per mille del totale dei costi per le prestazioni di lavoro | Sì In generale, le fondazioni che non esercitano attività commerciale, agricola, né attività professionale, non sono soggette ad IVA, ex art. 4 del DPR 633/72. | Le cessazioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dalle organizzazioni di volontariato non sono soggette ad IVA. Esenzione dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro per gli atti costitutivi e per quelli connessi all'attività delle organizzazioni di volontariato | No |
| Lussemburgo | Ai sensi dell'art. 159 del codice fiscale, le ASBL rientrano tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (IRC) e all'imposta sul patrimonio. L'art. 25 della L. 29/12/1971 prevede imposte di registro, nonché imposte di successione e sui trasferimenti <i>mortis causa</i> . Per le liberalità tra vivi e testamentarie il tasso è del 6% | L'art. 161 del codice fiscale prevede l'esenzione dall'IRC per gli enti che perseguono esclusivamente scopi culturali, caritativi o di interesse generale. Soltanto le attività senza scopo di lucro delle ASBL sono esenti e non le eventuali attività lucrative accessorie | Le donazioni di importo complessivo superiore al LUF 5.000 all'anno sono deducibili entro un limite del 10% del totale dei redditi netti e di 10 milioni di LUF. Le donazioni devono essere effettuate a favore degli organismi riconosciuti come tali dalla legge | Le stesse disposizioni previste per i privati sono applicabili alle società con sede in Lussemburgo. Elargizioni a favore di società straniere non sono deducibili | Sì | Attività aventi scopo scolastico, educ. rappr. teatrali, conferenze, servizi medici e paramedici, a condizione di non provocare concorrenza | No |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|-------------|---|--|--|---|---------------------------------------|--|---|
| Paesi Bassi | Un'associazione può essere soggetta all'imposta sulle società (Vpb) nella misura in cui esercita un'attività che la pone in concorrenza con imprese soggette all'imposta sulle società, per gli utili che essa ricava da tale attività. Le associazioni titolari di un diritto reale su un bene immobile o gli utilizzatori di tali beni sono soggetti a un'imposta locale. Sono totalmente esenti dall'imposta sulle società gli enti di beneficenza, le biblioteche, le casse pensione, e la gestione dei terreni nel quadro della conservazione della natura | Un'associazione d'interesse generale è totalmente esente dall'imposta sulle società se gli utili di un anno sono inferiori a 13.000 fiorini o se gli utili degli ultimi quattro anni sono inferiori a 65.000 fiorini, a condizione che lo scopo perseguito non consista nella ricerca di un profitto | Le donazioni sono deducibili per la parte eccedente i 120 fiorini all'anno e per donante, con un minimo dell'1% e un massimo del 10% del reddito imponibile. Le donazioni effettuate in virtù di contratti in forma di atto pubblico per un periodo minimo di 5 anni sono totalmente deducibili se destinate a un'associazione olandese di almeno 25 associati | Le liberalità a favore di associazioni e fondazioni aventi sede nei P.B. che perseguono uno scopo di studio, religioso, caritativo, culturale o di pubblica utilità sono deducibili per la parte eccedente in totale i 500 fiorini fino a un massimo del 6% del reddito imponibile | Si | Ai beni forniti e ai servizi prestati dalle associazioni si applicano numerose esenzioni, a condizione che le esenzioni non si traducano in restrizioni alla concorrenza | No |
| Portogallo | Imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRC) (aliquota del 20% sul reddito imponibile) calcolata sull'importo del reddito complessivo al netto di talune spese. Non sono considerati come redditi i contributi versati dagli associati, nonché i contributi destinati a finanziare il conseguimento degli scopi sociali | Sono esenti dall'IRC le persone giuridiche di pubblica utilità amministrativa (enti religiosi, associazioni di pompieri volontari, ecc.) nonché quelle di pubblica utilità semplice, aventi esclusivamente finalità scientifiche o culturali, caritative, di assistenza o di beneficenza, le istituzioni particolari di solidarietà sociale (IPSS) e le persone giuridicamente assimilate a queste | Le persone fisiche possono detrarre dal loro reddito imponibile le netto, fino ad un massimo del 15%, le erogazioni a favore degli enti precisati all'art. 56 della legge sull'IRS: persone giuridiche senza scopo di lucro appartenenti o istituite da confessioni religiose, associazioni di istruzione o di educazione, di ricerca o di cultura scientifica, letteraria, teraria, artistica, ecc. | Le persone giuridiche possono detrarre dai loro utili imponibili le donazioni effettuate per mecenatismo culturale o a favore di organizzazioni quali le associazioni di istruzione o di educazione, di ricerca o di cultura scientifica, letteraria o artistica, per il loro importo complessivo fino ad un massimo del 0,2% della cifra d'affari e per il 50% del loro importo oltre tale massimale | Si | Cure mediche, paramediche, istruzione, attività artistiche, servizi di assicurazione e assistenza sociale | Prodotti alimentari, giornali, riviste e libri a carattere culturale pro-dotti farmaceutici, tra-sportivi passeggeri servizi medici, spettacoli |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|-------------|---|---|--|---|---|---|--|
| Regno Unito | Nessuna esenzione specifica a favore delle organizzazioni senza scopo di lucro come tali | Le <i>Charity</i> sono esenti dalla maggior parte delle imposte dirette comprese l'imposta sul reddito, l'imposta sulle società, l'imposta sulle plusvalenze e l'imposta sulle successioni | Se una persona o una società si impegnano a versare una determinata somma di denaro a favore di una <i>charity</i> per un periodo superiore a tre anni, viene detratto un importo pari all'imposta all'aliquota base e il fisco rimborsa alla <i>charity</i> l'aliquota base dell'imposta sul reddito o sulla società su quell'importo | Una società può richiedere una detrazione dai suoi profitti per l'importo lordo e ottiene un'agevolazione fiscale alla sua aliquota marginale | Non tutte le esenzioni applicabili alle <i>charity</i> sono introdotte | Servizi di formazione professionale, di assistenza medica, servizi sociali, manifestazioni per la raccolta di fondi | Vendita di beni ricevuti a titolo gratuito pubblico per la raccolta di fondi, ecc. |
| Spagna | Le associazioni dichiarate di pubblica utilità che adempiono alle condizioni previste dall'art. 42 della legge sulle fondazioni e sulle agevolazioni fiscali alla partecipazione privata ad attività di interesse generale beneficiano di numerose agevolazioni fiscali. I redditi derivanti dall'esercizio di attività economiche o i redditi di capitale non sono esenti ma beneficiano di talune agevolazioni in particolare nella determinazione della base imponibile, tassata ad un'aliquota fissa del 10%. Le fondazioni che adempiono le condizioni previste dall'art. 42 per beneficiare delle agevolazioni fiscali devono essere accreditate presso il Ministero delle Finanze e devono chiedere espressamente di beneficiare delle esenzioni | Le associazioni di pubblica utilità sono esenti dall'imposta sulle società per quanto concerne l'esercizio delle attività che costituiscono il loro oggetto sociale o la loro finalità specifica, compresi gli incrementi patrimoniali derivanti dall'acquisto o dalla trasmissione di titoli lucrativi. Sono esenti anche per quanto riguarda i proventi di un'attività economica se questa coincide con l'oggetto o con la finalità specifica dell'organizzazione | Le persone fisiche donanti, a determinate condizioni ed entro certi limiti, possono detrarre dalla quota dell'imposta sul reddito le donazioni fatte a favore dei soggetti che beneficiano di agevolazioni fiscali. Normalmente, tale detrazione è pari al 20% del valore dei beni oggetto della donazione. Il totale delle detrazioni non può tuttavia superare il 30% del reddito imponibile | Le entità giuridiche possono, a determinate condizioni, detrarre le elargizioni effettuate a favore dei soggetti che beneficiano di agevolazioni fiscali. Nella maggior parte dei casi tale detrazione non può essere superiore al 10% della base imponibile dell'imposta | La L. 37/1992 prevede numerose operazioni che sono esenti o danno diritto ad una detrazione | — | No |

| Paesi | Imposte dirette: norma generale | Imposte dirette: esenzioni fiscali | Elargizioni di privati | Elargizioni di società | Esenzioni art. 13 sesta direttiva Iva | Altre esenzioni specifiche | Aliquota zero |
|--------|---|------------------------------------|--|--|--|----------------------------|---------------|
| Svezia | <p>Di norma, esenzione dall'imposta sul reddito o dall'imposta sul patrimonio. Le associazioni senza scopo di lucro non sono soggette all'imposta sui redditi per le attività economiche in correlazione con il perseguimento del loro scopo non lucrativo. I redditi derivanti da altre attività commerciali sono imponibili. Le fondazioni che perseguono scopi di difesa nazionale, di educazione, medici, sociali, di ricerca o di beneficenza sono soggette a imposta soltanto per i redditi derivanti da attività economiche. Le fondazioni non aventi finalità lucrative non sono soggette all'imposta sulle donazioni. Le liberalità non sono deducibili per il donante</p> | | <p>Le liberalità di importo superiore a SEK 10.000 sono normalmente soggette all'imposta sulle donazioni. Tranne nei casi in cui i beneficiari sono le comunità religiose e le associazioni aventi finalità educative, mediche, di difesa nazionale, di ricerca, di attività sociale o caritative, le donazioni non sono deducibili per il donante</p> | <p>Come per le elargizioni dei privati</p> | <p>Le associazioni aventi finalità di beneficenza non sono normalmente malment soggette a imposte indirette. Le altre assoc. e le fondaz. sono soggette alle imposte indirette alle stesse condizioni delle altre persone giuridiche</p> | — | — |