

Con il contributo di:

SANPAOLO IMI
CASSA DI RISPARMIO
DI PADOVA E ROVIGO



FRIULCASSA
CASSA DI RISPARMIO REGIONALE



CASSA DI RISPARMIO
DI VENEZIA



COME ENTRARE NEL MONDO DEL NON PROFIT

- GUIDA PRATICA -

COME ENTRARE NEL MONDO DEL NON PROFIT

- GUIDA PRATICA -

a cura di:

Gruppo di studio costituito tra

Agenzia delle Entrate

Direzioni Regionali

del Veneto e del Friuli Venezia Giulia

Direzioni Provinciali

di Trento e Bolzano

e

Conferenza Permanente

tra gli Ordini dei Dottori Commercialisti delle Tre Venezie

con la collaborazione operativa

dell'Associazione dei Dottori Commercialisti

delle Tre Venezie

Hanno collaborato per la predisposizione di questa guida

Roberto Baggio

Marzia Baso

Luca Bicocchi

Claudio Callegaro

Gianni Cavallero

Margherita Falciani

Pancrazia De Toni

Lorenzo Stoppa

Raffaele Del Greco

Michela Vian

Paolo Mazzi

Maurizio Nardon

Grazia Maria Previtiera

Franca Voltolina

Annemarie Zozin

L'idea di questa guida nasce con Civitas 2003 - Mostra Convegno della Solidarietà, dell'Economia Sociale e Civile - tenutasi presso la Fiera di Padova tra aprile-maggio 2003. In quell'occasione più persone avevano chiesto di poter disporre di una guida che fornisse indicazioni generali a chi si avvicinava al Non profit.

Si tratta di una prima risposta a questa esigenza, che potrà essere seguita da aggiornamenti e "vademecum" che terranno conto dell'evoluzione normativa in atto.

Una curiosità:

"Profit" è termine latino, forma contratta della terza persona singolare (modo indicativo tempo presente) del verbo proficere che significa avvantaggiare. Usiamo quindi il termine "Non profit" per indicare l'assenza di vantaggio.

INDICE

1. INTRODUZIONE

Cos'è il mondo del non-profit e a cosa serve questa guida pag. 7

2. GLI ENTI NON PROFIT PIÙ DIFFUSI E LE LORO CARATTERISTICHE

Le diverse categorie dei soggetti non-profit pag. 8

2.1 Le Associazioni non riconosciute pag. 8

2.2 Le Associazioni riconosciute pag. 9

2.3 Le Fondazioni pag. 10

2.4 I Comitati pag. 10

2.5 La trasformazione di Associazioni e Fondazioni pag. 11

3. UNO SGUARDO ALLE ASSOCIAZIONI DI VOLONTARIATO E ALLE A.P.S.

3.1 Le organizzazioni di volontariato pag. 14

3.2 Le associazioni di promozione sociale - A.P.S. pag. 15

4. IL MONDO DELLE ONLUS

4.1 Cosa sono le Onlus pag. 17

4.2 Le attività delle Onlus pag. 20

4.2.1 Attività istituzionali pag. 20

4.2.2 Attività connesse pag. 24

5. IL COMPORTAMENTO FISCALE DEGLI ENTI NON PROFIT

5.1 Gli obblighi contabili pag. 25

5.2 Le imposte degli enti non-profit pag. 28

5.2.1 Gli enti non commerciali pag. 28

Determinazione del reddito pag. 28

L'IRAP - Imposta Regionale sulle Attività Produttive pag. 32

L'I.V.A. - Imposta sul Valore Aggiunto pag. 33

5.2.2 Agevolazioni fiscali per enti di tipo associativo pag. 34

5.2.3 Perdita della qualifica di ente non commerciale pag. 39

5.3 Le imposte delle Onlus pag. 40

Imposte sui redditi pag. 40

IRAP pag. 41

IVA pag. 41

Altre imposte pag. 42

6. LE EROGAZIONI LIBERALI A BENEFICIO DEGLI ENTI NON PROFIT	pag. 44
7. LE LEGISLAZIONI REGIONALI E PROVINCIALI	
7.1 Regione Veneto	pag. 50
7.2 Regione Friuli Venezia Giulia	pag. 52
7.3 Province Autonome di Trento e Bolzano	pag. 55
Registro provinciale delle organizzazioni di volontariato	pag. 55
Registro provinciale delle Associazioni di Promozione Sociale	pag. 58
Disposizioni in materia di IRAP per le ONLUS	pag. 61
APPENDICE A	
A.1 La costituzione di una associazione non riconosciuta	pag. 63
A.2 La nascita di una fondazione	pag. 63
A.3 La procedura di riconoscimento di associazioni e fondazioni	pag. 64
A.4 La costituzione di un comitato	pag. 64
A.5 Lo statuto delle Onlus	pag. 65
A.6 L'iscrizione nell'anagrafe Onlus e le successive variazioni	pag. 67
A.7 Vigilanza SIAE per attività spettacolistica	pag. 68
A.8 Gli enti ecclesiastici	pag. 70
APPENDICE B - CASISTICA	
B.1 ONLUS	pag. 71
B.2 Enti non commerciali	pag. 75
GLOSSARIO	
Spiegazione dei termini tecnici utilizzati nella guida	pag. 80
FONTI NORMATIVE	
Leggi e Regolamenti dello Stato	pag. 86
Provvedimenti e Circolari dell'Agenzia delle Entrate	pag. 90
Leggi Regionali e Regolamenti del Veneto	pag. 92
Leggi Regionali e Regolamenti del Friuli Venezia Giulia	pag. 93
Leggi Provinciali e Regolamenti delle Province Autonome di Trento e Bolzano	pag. 93

1. INTRODUZIONE

Cos'è il mondo del non-profit e a cosa serve questa guida

Le tematiche attinenti al mondo del “NON PROFIT” stanno acquisendo spazi e rilevanza sempre maggiori sia a livello istituzionale sia nelle esperienze dei singoli.

Fino a pochi anni fa molte attività di utilità sociale venivano gestite direttamente dal sistema PUBBLICO, ma il progressivo snellimento del medesimo ha reso possibile - talora necessario - un sempre maggiore impegno di organizzazioni SENZA SCOPO DI LUCRO di carattere privatistico.

Con il termine “NON PROFIT” ed i suoi equivalenti - TERZO SETTORE e ENTI NON LUCRATIVI - ci si riferisce a quel vasto insieme di aggregazioni di persone e risorse che non si ripromettono SCOPI DI LUCRO, bensì appunto il perseguimento di obiettivi e la soddisfazione di esigenze di natura solidaristica, ideale, culturale e sportiva.

Il fine di questo opuscolo è di fornire alcune brevi, ma essenziali informazioni di natura civilistica e fiscale su queste aggregazioni, proponendosi come una guida, sia per chi, intendendo dar vita ad un ente non profit, è interessato a conoscere le opportunità che offre il settore, e le regole che lo governano; sia per quanti vogliano, in generale, sapere qualcosa di più su tale argomento.

2. GLI ENTI NON PROFIT PIÙ DIFFUSI E LE LORO CARATTERISTICHE

Le diverse categorie dei soggetti non profit

2.1 LE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

La grandissima maggioranza delle associazioni oggi esistenti è costituita nella forma di Associazione non riconosciuta, prevista e disciplinata negli artt. 36 e seguenti del Codice Civile.

Le Associazioni in parola vengono definite “non riconosciute” in quanto sono prive di personalità giuridica (*voce 1 glossario*).

Sebbene la legge consenta di dare vita ad un’Associazione non riconosciuta anche per mezzo di un semplice accordo verbale, la pratica invalsa, ed intuibili ragioni di funzionalità, fanno sì che l’Associazione non riconosciuta si costituisca, di regola, a mezzo di un atto scritto (contratto di associazione), basato su due principali componenti:

- l’atto costitutivo, che dà vita all’associazione identificandone e fissandone gli elementi di avvio e di riferimento;
- lo statuto, destinato a regolare il funzionamento a regime dell’associazione.

Il contratto associativo non richiede forme particolari. È sufficiente una scrittura privata semplice, senza la necessità di ricorrere all’intervento di un notaio; non occorre che essa contenga specifici elementi, se non quelli richiesti dalla normativa fiscale (*cf. paragrafo 5.2.2*).

Le caratteristiche strutturali di un’Associazione non riconosciuta possono essere così elencate:

- a) una forma di aggregazione aperta all’incremento od al ricambio degli associati (cosiddetta “struttura aperta”). Gli associati, teoricamente, potrebbero avere diritti ed oneri diversi tra loro (ad esempio, in relazione all’entità dei contributi da versare, ai diritti di voto,

ecc.); ma è preferibile che si stabilisca tra loro parità di diritti e doveri. Si consideri oltretutto che detta parità, in linea generale o specifica, è un requisito richiesto per godere di determinate agevolazioni fiscali;

- b)** autonomia patrimoniale - sia pure limitata - rispetto alle sfere patrimoniali dei singoli associati e ad eventuali creditori personali dei medesimi, che si sostanzia nel concetto di “fondo comune” (*voce 2 glossario*);
- c)** attività finanziata primariamente con i contributi degli associati, ma anche con donazioni od erogazioni di terzi; oppure, ancora, con (limitate) attività di natura commerciale;
- d)** delega della gestione associativa ad una o più persone fisiche, generalmente elette dall’assemblea degli associati per limitati periodi di tempo, oppure designate in sede di costituzione (*voce 3 glossario*);
- e)** estinzione per:
 - scadenza del termine di durata eventualmente fissato dallo statuto;
 - deliberazione dell’assemblea degli associati (ove esistente);
 - il venir meno di tutti gli associati;
- f)** in ogni caso, gli eventuali residui attivi della liquidazione non potranno essere ripartiti tra gli associati superstiti, ma dovranno essere devoluti (a fini non lucrativi) per gli scopi eventualmente previsti dallo statuto; oppure - in mancanza dei medesimi - a quelli determinati dalla pubblica autorità.

2.2 LE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE

Le Associazioni Riconosciute, previste e disciplinate dagli artt. 14-24 del Codice Civile, devono:

- costituirsi con atto pubblico (*voce 4 glossario*);
- chiedere ed ottenere il riconoscimento della personalità giuridica;
- risultare di conseguenza iscritte negli appositi registri previsti dalla legge.

Il riconoscimento della personalità giuridica, come principale conse-

guenza, assicura il beneficio della limitazione della responsabilità al patrimonio associativo (*voce 5 glossario*).

La possibilità di acquisto di beni immobili da parte delle Associazioni Riconosciute è ulteriore e diretta conseguenza delle modalità di costituzione e dell'acquisizione della personalità giuridica .

2.3 LE FONDAZIONI

Per le Fondazioni, disciplinate dagli articoli dal 14 al 35 del Codice Civile, valgono le medesime regole di riconoscimento esaminate per le Associazioni Riconosciute. Esse si costituiscono per atto pubblico o per disposizione testamentaria.

La particolare struttura di questi enti non rende infatti necessaria l'esistenza o la permanenza, al loro interno, del soggetto o dei soggetti "fondatori".

La struttura giuridica della Fondazione non prevede la figura del socio (od associato, od altre figure assimilabili).

Il metodo ordinario con cui si costituisce una Fondazione è quello del lascito, da parte di uno o più fondatori, di un patrimonio vincolato al perseguimento di determinati scopi non lucrativi, che saranno non tanto mutualistici (*voce 6 glossario*), quanto piuttosto di matrice sociale, culturale, solidaristica.

2.4 I COMITATI

Il Codice Civile non descrive in dettaglio la nozione di Comitato.

Il Comitato può essere definito come un ente, generalmente senza personalità giuridica, costituito da un ristretto numero di persone che si propongono la raccolta di fondi necessari a realizzare una determinata iniziativa.

I principali elementi qualificanti del Comitato possono essere così identificati:

- a) struttura chiusa del rapporto. Il Comitato si propone il raggiungimento del proprio scopo contando sull'opera di coloro che vi hanno dato vita, i cosiddetti “promotori”, i quali commisureranno le possibilità di successo del Comitato ai fondi che saranno stati in grado di raccogliere;
- b) scopo: deve essere non “interno” (ovvero “mutualistico”, a vantaggio dei membri dell'organizzazione), ma con preminente rilevanza “esterna”;
- c) durata: di regola i Comitati nascono per il varo di una iniziativa e si estinguono una volta realizzata la medesima, o preso atto dell'impossibilità di realizzarla;
- d) patrimonio: si costituisce non già attraverso apporti monetari dei fondatori e membri del Comitato (i quali, peraltro, potrebbero limitare il loro apporto all'opera prestata), ma attraverso i contributi di soggetti esterni all'ente (sottoscrittori), che ritengono di sostenerne il programma;
- e) disciplina della responsabilità: rispondono personalmente e solidalmente tutti i membri del Comitato (*voce 7 glossario*).

2.5 LA TRASFORMAZIONE DI ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

La riforma societaria, in vigore dal 1 gennaio 2004, ha innovato profondamente le ipotesi di cambiamento della forma giuridica delle imprese.

Tra le varie modifiche apportate è stata prevista anche la possibilità della cosiddetta “trasformazione eterogenea”, che riguarda il passaggio da soggetti societari a soggetti differenti o viceversa.

Più in particolare, con riferimento agli enti esaminati nel presente opuscolo, sono state disciplinate la trasformazione eterogenea da società di capitali (art. 2500 - septies del codice civile) e quella in società di capitali (art. 2500 - octies).

La prima consente tra l'altro di passare da una società di capitali (ad esempio spa o srl) ad una associazione non riconosciuta o ad una fondazione, mentre la seconda disciplina (ugualmente assieme ad altri casi) la trasformazione in società di capitali di associazioni riconosciute e di fondazioni.

È da rilevare che non è prevista la possibilità di trasformare in società di capitali una associazione non riconosciuta, la quale conseguentemente prima di procedere alla trasformazione deve acquisire la personalità giuridica.

Coerentemente con l'innovazione introdotta in materia societaria anche le nuove disposizioni che hanno modificato dall'inizio del corrente anno la normativa sulle imposte sui redditi hanno provveduto a disciplinare gli aspetti fiscali relativi alla trasformazione eterogenea (art. 171 Testo Unico Imposte sui Redditi).

Descrizione	Associazione non riconosciuta	Associazione riconosciuta	Fondazione	Comitato (non riconosciuto)
Caratteristiche	<ul style="list-style-type: none"> È strumento associativo a struttura aperta, ovvero consente il ricambio e l'incremento dei membri partecipanti (i quali, affinché l'associazione goda della normativa tributaria di favore, devono avere diritti sostanzialmente equivalenti, anche di voto -secondo il principio "una testa, un voto"-) 	<ul style="list-style-type: none"> È l'associazione che ha ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica (ad oggi con procedura di cui al DPR. 10 febbraio 2000, n. 361). 	<ul style="list-style-type: none"> È soggetta a riconoscimento ed è contraddistinta dall'assenza di soci od associati. Si costituisce normalmente a seguito di un lascito patrimoniale da parte di uno o più fondatori. 	<ul style="list-style-type: none"> Presuppone un rapporto associativo a struttura chiusa, ristretta ai soli "promotori".
Responsabilità degli Amministratori	<ul style="list-style-type: none"> Rispondono dei debiti dell'associazione gli "Amministratori" (o, comunemente, coloro che agiscono in nome e per conto della medesima, indipendentemente dalla carica assunta). 	<ul style="list-style-type: none"> Gli Amministratori di norma non rispondono dei debiti dell'Associazione; ne risponde con il patrimonio sociale l'Associazione stessa (che può sicuramente comprare beni immobili) 	<ul style="list-style-type: none"> Gli Amministratori -nominati in atto costituivo o dai soggetti statutariamente identificati- di norma non rispondono dei debiti della Fondazione. 	<ul style="list-style-type: none"> Delle obbligazioni assunte -in assenza di riconoscimento rispondono tutti i componenti, personalmente e solidalmente, indipendentemente dalla tipologia di attività individualmente svolta.
Scopi perseguiti	<ul style="list-style-type: none"> Si propone il perseguimento nel tempo di scopi mutualistici (ovvero in prevalente favore degli associati, v. ad es. associazioni sportive) oppure di scopi solidaristici (ovvero di interesse della collettività). 	<ul style="list-style-type: none"> V. Associazione non riconosciuta. 	<ul style="list-style-type: none"> L'amministrazione del patrimonio è funzionale al raggiungimento degli scopi -culturali, solidaristici, ecc.- individuati dal fondatore. 	<ul style="list-style-type: none"> Si propone la promozione o la realizzazione di una singola iniziativa o di una specifica manifestazione (anche ripetuta periodicamente nel tempo).
Finanziamenti	<ul style="list-style-type: none"> Finanzia il raggiungimento dei propri scopi -laddove non svolga anche attività commerciali rivolte a terzi- sulla base di entrate ordinariamente rappresentate in via prevalente dai canoni associativi e dai contributi o rimborsi degli associati. 	<ul style="list-style-type: none"> V. Associazione non riconosciuta. 	<ul style="list-style-type: none"> Finanzia i propri scopi con il lascito del fondatore ed i relativi, eventuali frutti. 	<ul style="list-style-type: none"> Finanzia i propri scopi a mezzo della costituzione di un patrimonio che non deriva dai contributi dei componenti il comitato (contributi che possono anche essere nulli bensì dai contributi dei soggetti esterni ("softscrittori") cui ci si rivolge con specifico programma pubblicamente presentato.
Attività	<ul style="list-style-type: none"> Realizza i propri scopi a mezzo di un insieme di iniziative anche articolate (convegni, pubblicazioni, manifestazioni, campagne di sensibilizzazione) 	<ul style="list-style-type: none"> V. Associazione non riconosciuta. 	<ul style="list-style-type: none"> Realizza il proprio scopo con il varo e lo svolgimento delle iniziative ritenute opportune dagli Amministratori nell'ambito della missione statutaria. 	<ul style="list-style-type: none"> Realizza il proprio scopo con il varo e lo svolgimento dell'iniziativa o della manifestazione che aveva giustificato la nascita del comitato.

3. UNO SGUARDO ALLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E ALLE A.P.S.

Molte volte, nell'esperienza pratica, capita di sentir parlare di "Associazioni di Volontariato" o di "Associazioni di Promozione Sociale", queste ultime in breve spesso denominate APS.

Si tratta di organizzazioni, non diverse dagli enti previsti dalla legge civile e descritti in precedenza, che si caratterizzano per gli scopi sociali e solidaristici perseguiti.

La rilevanza sociale delle attività svolte da questi organismi ne ha comportato il riconoscimento e la regolamentazione nella Legge quadro sulle organizzazioni di volontariato e in quella che disciplina le associazioni di promozione sociale, concedendo (in presenza di determinati requisiti) specifici benefici.

3.1 LE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

La "legge-quadro" sul volontariato, la n. 266 dell'11 agosto 1991, riconosce "il valore sociale e la funzione dell'attività di volontariato", intendendo come tale "quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, tramite l'organizzazione di cui il volontario fa parte, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà".

Requisiti minimi.

Nell'atto costitutivo o nello statuto devono essere espressamente previsti:

- l'assenza di fini di lucro;
- la democraticità della struttura;
- l'elettività e la gratuità delle cariche associative;
- la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti;
- i criteri di ammissione e di esclusione degli aderenti, nonché i loro obblighi e diritti;
- l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.

L'organizzazione di volontariato deve finanziare la propria attività:

- con contributi degli aderenti o di privati;
- con contributi dello Stato, di enti pubblici od organismi internazionali;
- con donazioni e lasciti testamentari;
- con rimborsi derivanti da convenzioni;
- con entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

Le organizzazioni di volontariato, per accedere ai contributi pubblici e per godere delle agevolazioni fiscali, dovranno iscriversi nel registro del volontariato della Regione o Provincia nel cui territorio hanno la sede amministrativa e/o operativa (*cfr. cap. 7*).

3.2 LE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE - A.P.S.

La legge 7 dicembre 2000 n. 383, che disciplina le associazioni di promozione sociale, considera tali quelle “costituite al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati”.

Si costituiscono con atto scritto, il quale deve contenere specifici elementi quali: la denominazione, l'oggetto sociale, l'assenza di fine lucrativo, la rappresentanza legale (*voce 8 glossario*), l'obbligo di reinvestimento degli eventuali avanzi, la democraticità della struttura, ecc.;

Si sostengono con:

- contributi degli aderenti o di privati
- contributi dello Stato, di enti pubblici od organismi internazionali
- donazioni e lasciti testamentari
- rimborsi derivanti da convenzioni
- proventi delle cessioni di beni e prestazioni di servizi agli associati ed a terzi (anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria, e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali)

- iniziative promozionali finalizzate al finanziamento dell'attività istituzionale.

Si sottolinea che non possono essere considerate APS le organizzazioni sindacali, i partiti politici, ed in genere tutte quelle associazioni che pongono limitazioni discriminanti all'ingresso di nuovi soci. Sono inoltre escluse le organizzazioni di volontariato iscritte nel relativo registro regionale.

Le A.P.S. "a carattere nazionale" (che svolgono, cioè, attività in almeno cinque regioni e 20 province del territorio nazionale) devono iscriversi in uno specifico registro nazionale istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli Affari Sociali.

Le A.P.S., a carattere regionale o provinciale, devono iscriversi nei registri istituiti dalle Regioni e dalle Province autonome (*cfr. cap. 7*).

Contro i provvedimenti di rifiuto di iscrizione e contro i provvedimenti di cancellazione nei registri è ammesso ricorso in via amministrativa.

4. IL MONDO DELLE ONLUS

4.1. COSA SONO LE ONLUS

Le associazioni non riconosciute, le associazioni riconosciute, le fondazioni e i comitati operanti nel non profit, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, possono assumere, ai fini fiscali, per diritto o per scelta, la qualifica di Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (ONLUS), solo se svolgono le attività tassativamente indicate all'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997, esclusivamente con finalità di solidarietà sociale.

Esistono pertanto Onlus di diritto e Onlus per scelta.

Vi sono inoltre enti che possono essere Onlus solo limitatamente alle attività svolte nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale nei settori espressamente previsti dalla legge (art. 10 D.Lgs 460/97). Questi vengono definiti Onlus parziali.

Quali enti sono ONLUS DI DIRITTO
- Le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266 iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano
- Le Organizzazioni Non Governative (ONG) riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49
- Le cooperative sociali previste dalla legge 8 novembre 1991, n. 381, iscritte nell'apposito registro prefettizio o nei registri provinciali delle cooperative sociali
- I consorzi che abbiano la base sociale formata al 100% da cooperative sociali

Come diventano ONLUS DI DIRITTO

- Tali enti diventano automaticamente ONLUS, senza che siano tenuti ad adeguare i propri statuti o atti costitutivi; sono inoltre esonerati dall'iscrizione nell'anagrafe unica delle Onlus istituita presso le Direzioni Regionali e Provinciali dell'Agenzia delle Entrate

Quali enti possono essere ONLUS PER SCELTA

- Le Associazioni riconosciute e non riconosciute, i Comitati, le Fondazioni
- Le Società Cooperative
- Gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica senza fini di lucro

Come diventano ONLUS PER SCELTA

- Devono iscriversi nell'anagrafe unica delle ONLUS presso le Direzioni Regionali/Provinciali (*Appendice A 6*)
- Devono redigere o adeguare l'atto costitutivo o lo statuto nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata (*voce 9 glossario*), in accordo con le previsioni dell'art. 10 del Dlgs 460/97. (*Appendice A 5*)

Quali enti possono essere ONLUS PARZIALI

- Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese
- Le Associazioni di Promozione Sociale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno

Come diventano ONLUS PARZIALI

- Devono iscriversi nell'anagrafe unica delle ONLUS presso le Direzioni Regionali/Provinciali (*Appendice A 6*)
- Le Aziende di Promozione Sociale devono redigere o adeguare l'atto costitutivo o lo statuto nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, in accordo con le previsioni dell'art. 10 del Dlgs 460/97 (*Appendice A 5*)
- Gli Enti ecclesiastici devono predisporre un regolamento, solo per le attività Onlus, nella forma della scrittura privata registrata, che recepisca le previsioni dell'art. 10 del Dlgs 460/97. (*Appendice A 5*)

Alcuni soggetti, invece, non possono in alcun modo essere (né divenire) Onlus.

Non possono essere ONLUS

- Enti pubblici
- Le società commerciali, diverse da quelle cooperative
- Le fondazioni bancarie
- I partiti e i movimenti politici
- Le organizzazioni sindacali
- Le associazioni di datori di lavoro
- Le associazioni di categoria
- Gli enti non residenti in Italia

4.2 LE ATTIVITÀ DELLE ONLUS

Le ONLUS possono operare, per l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale, solo nei settori tassativamente individuati dalla legge all'art. 10 del D.Lgs 460/97, che elenca le attività istituzionali. Oltre alle attività istituzionali vi possono essere anche attività connesse, in quanto derivanti da una operatività analoga o accessoria a quella istituzionale.

Esaminiamo qui di seguito i due diversi tipi di attività.

4.2.1 Attività istituzionali

Le attività istituzionali a loro volta si dividono in attività nelle quali è insita la solidarietà sociale e attività per le quali la solidarietà sociale è da correlare ai beneficiari.

- a) Gli enti che svolgono attività per le quali le finalità di solidarietà sociale si considerano insite, sono Onlus a prescindere dalla verifica delle condizioni di svantaggio dei destinatari, in quanto in esse è insito il fine solidaristico; si pensi, infatti, all'assistenza sociale e socio-sanitaria o alla beneficenza dove la condizione di svantaggio dei destinatari è presupposto essenziale per l'attività stessa.
- b) Gli enti che svolgono attività per le quali le finalità di solidarietà sociale sono da correlare alle condizioni di svantaggio dei destinatari, si considerano Onlus solo se operano esclusivamente nei confronti dei seguenti soggetti:
 - soggetti svantaggiati a causa di condizioni fisiche, psichiche, economiche o familiari (disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee, tossicodipendenti, alcolisti, indigenti, anziani non autosufficienti in condizioni di disagio economico, minori abbandonati, orfani o in situazioni di disadattamento o devianza, profughi, immigrati non abbienti).

- componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

Pertanto le attività non devono essere a beneficio degli associati o di coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, a meno che non siano a loro volta svantaggiati.

Fatte queste precisazioni, riassumiamo le attività istituzionali delle Onlus nella tabella qui di seguito, suddividendole nei due sottogruppi sopra identificati.

Per ogni gruppo di attività, viene indicato anche il numero di settore, come risulta nell'elencazione dell'art. 10 del d.lgs. 460/1997, da riportare nel modello di richiesta di iscrizione all'anagrafe delle Onlus.

LE ATTIVITÀ ISTITUZIONALI DELLE ONLUS

a) ATTIVITÀ PER LE QUALI È INSTA LA SOLIDARIETÀ SOCIALE

Assistenza sociale e socio-sanitaria (settore 1)

Beneficenza (settore 3)

Tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409 (norme ora sostituite dal T.U. delle disposizioni legislative in materia di beni culturali ed ambientali approvato con D.Lgs. 29/10/99 n. 490) - (settore 7)

Tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi (settore 8)

Ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidate ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, negli ambiti e secondo modalità definite con DPR 14/06/03. (settore 11)

Promozione della cultura e dell'arte, limitatamente agli enti destinatari di apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato. È necessario che tali apporti siano stati ricevuti in ciascuno dei due periodi antecedenti a quello in cui avviene l'acquisto della qualifica di Onlus - come indicato con circolare n. 63 del 1 agosto 2002. (settore 9)

**b) ATTIVITÀ PER LE QUALI LA SOLIDARIETÀ
SOCIALE È DA CORRELARE AI BENEFICIARI**

Assistenza sanitaria (settore 2)

Istruzione (settore 4)

Formazione (settore 5)

Sport dilettantistico (settore 6)

Promozione della cultura e dell'arte, senza apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato (settore 9)

Tutela dei diritti civili (settore 10)

4.2.2 Attività connesse

Le attività connesse possono essere:

a) analoghe a quelle istituzionali:

nel caso di enti che operano in settori di attività per le quali la solidarietà sociale è da correlare ai beneficiari, le attività connesse possono essere rivolte anche a persone non svantaggiate.

b) accessorie per natura a quelle istituzionali:

da svolgere esclusivamente all'interno dell'organizzazione per il perseguimento delle proprie finalità solidaristiche, quali ad esempio: la vendita di pubblicazioni o di magliette pubblicitarie ed altri oggetti di modico valore.

Le attività connesse non possono costituire un'autonoma attività ma devono svolgersi nell'ambito dell'attività istituzionale, in quanto servono a raccogliere i fondi necessari a finanziare le attività principali. Con riferimento a ciascuna annualità, non devono essere prevalenti rispetto all'attività istituzionale, e i proventi dell'attività non devono superare il 66% delle spese complessive.

5. IL COMPORTAMENTO FISCALE DEGLI ENTI NON PROFIT

Affrontiamo in questo capitolo le regole fiscali che gli enti non-profit devono applicare per una corretta gestione.

Il capitolo si suddivide in due parti: la prima affronta in generale gli obblighi contabili degli enti non profit; la seconda, invece, spiega come si determinano le imposte a seconda dei diversi soggetti non-profit.

È opportuno precisare che i soggetti non-profit sotto il profilo fiscale si distinguono in enti non commerciali e ONLUS.

Gli “Enti non commerciali” rappresentano “il genere” degli enti non-profit, mentre le Onlus ne sono una “specie”, cosicché la disciplina fiscale prevista per i primi vale anche per le seconde.

ATTENZIONE!

La commercialità delle attività svolte dagli enti non commerciali deve essere solo marginale, altrimenti non si tratterebbe di enti non commerciali.

5.1 GLI OBBLIGHI CONTABILI

Con lo schema che segue si riepilogano gli obblighi contabili-fiscali degli enti non-profit. Si ricorda che in base alla legge, l’attività commerciale deve essere contabilmente separata (*voce 10 glossario*) da quella istituzionale.

ENTI NON-COMMERCIALI CHE SVOLGONO ATTIVITÀ COMMERCIALE. ONLUS, PER LE ATTIVITÀ COMMERCIALI CONNESSE

A	B	C
Regime Fiscale <i>Regime ordinario</i> Ricavi prestazioni servizi > € 309.874,14 Ricavi per altre attività > € 516.456,90 Per opzione in presenza di ricavi inferiori	<i>Regime semplificato normale</i> Ricavi prestazioni servizi < € 309.874,14 Ricavi per altre attività < € 516.456,90	<i>Regime forfetario</i> a) semplificato limite dei ricavi come per il regime semplificato normale b) supersemplificato ricavi per prestazioni servizi < € 15.493,71; ricavi per altre attività < € 25.822,84
Tipo di Contabilità	Contabilità ordinaria	Contabilità semplificata
Opzioni	Nessuna	Nessuna È necessaria l'opzione in dichiarazione per utilizzare questo regime
Obblighi Contabili	Libro giornale Libro degli inventari Libri IVA Scritture ausiliarie Libro dei beni ammortizzabili Redazione del bilancio e dell'inventario. (voce <i>Il glossario</i>)	registri IVA; in alternativa si possono annotare i costi e i ricavi nei prospetti conformi all'apposito modello.

**ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ DI CAPITALI SPORTIVE DILETTANTISTICHE, (L. 398-91);
 PRO-LOCO E ASSOCIAZIONI SENZA FINE DI LUCRO (L. 66-92);
 ASSOCIAZIONI BANDISTICHE E CORI AMATORIALI, FILODRAMMATICHE, DI
 MUSICA E DANZA POPOLARE LEGALMENTE RICONOSCIUTE SENZA FINI DI
 LUCRO (ART. 2, c. 31, L. 350-03)**

	D
Regime Fiscale	Regime speciale di esonero dalla tenuta della contabilità
Opzioni	Devono esercitare l'opzione in dichiarazione dei redditi
Obblighi Contabili	Obbligo di rendiconto annuale economico e finanziario nonché per ogni raccolta di fondi un apposito separato rendiconto dal quale devono risultare le entrate e le spese. Obblighi riferiti al regime forfettario in relazione alle attività commerciali.

ONLUS

	E	F
	Attività istituzionali	Attività commesse
Regime Fiscale	Regime speciale di esonero dalla tenuta della contabilità stabilito dall'art. 20 bis del DPR 600/73.	Ordinario, semplificato, forfettario a seconda dell'ammontare annuale dei ricavi. (cfr. regimi A, B e C)
Tipo di Contabilità	Vedi obblighi contabili.	Contabilità ordinaria, semplificata a seconda dell'ammontare annuale dei ricavi.
Opzioni	Nessuna	Nessuna
Obblighi Contabili	Rendiconto delle entrate e delle spese per tutte le attività istituzionali e commesse al di sotto dei € 51.645,69. Libro giornale e libro degli inventari.	Rinvio alla stessa voce degli schemi A, B, C.

5.2 LE IMPOSTE DEGLI ENTI NON PROFIT

Le attività commerciali marginali degli enti in esame vengono tassate come “reddito di impresa” e seguono le regole di determinazione dell’imposta previste per le “imprese commerciali”; lo stesso vale per la determinazione delle imposte ai fini IRAP e IVA..

Per ciascuna delle due categorie fiscali degli enti non profit:

- enti non commerciali
- ONLUS

si illustrano, le regole per l’applicazione delle imposte (Imposte dirette, Imposta sul Valore Aggiunto -IVA-, Imposta Regionale sulle Attività Produttive IRAP)

5.2.1 Gli enti non commerciali

Determinazione del reddito

Il reddito complessivo degli enti non commerciali è formato dalla somma dei redditi delle seguenti categorie (*voce 12 glossario*):

1. redditi fondiari (fabbricati e terreni)
2. redditi di capitale (rendite finanziarie, partecipazioni, ecc.)
3. redditi di impresa (produzione di beni e servizi, commercio, intermediazione, ecc.)
4. redditi diversi (categoria residuale dove sono collocate ad esempio: le plusvalenze, le vincite, gli obblighi di fare non fare e permettere, ecc.)

Sono esclusi dalla determinazione del reddito:

a) i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche.

Tali fondi non sono imponibili ai fini delle imposte dirette, sono esclusi da Iva, ed esenti da ogni tributo, purché le raccolte pubbliche:

- siano rivolte a una massa indistinta di soggetti
- siano occasionali
- vengano svolte in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione
- i servizi prestati o i beni ceduti siano di modico valore

- venga redatto un apposito e separato rendiconto, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio;
- b)** i contributi corrisposti agli enti non commerciali da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività sanitaria o assistenziale aventi finalità sociale ai sensi della legge che riordina la disciplina in materia sanitaria (D.Lgs 30/12/92 n. 502).

Non si considerano attività commerciali le attività per le quali sussistono congiuntamente le seguenti condizioni:

- non rientrano nelle attività di impresa;
- sono rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente;
- non esiste una specifica organizzazione;
- i relativi corrispettivi non eccedono i costi di diretta imputazione.

ATTENZIONE:

per presunzioni assolute di commercialità vedi cap. 5.2.2

I costi di un ente non commerciale si distinguono in:

- costi relativi all'attività istituzionale;
- costi relativi all'attività commerciale;
- costi promiscui: relativi sia all'attività istituzionale che a quella commerciale.

I costi promiscui sono deducibili dal reddito dell'attività commerciale in base al seguente rapporto:

$$\frac{\text{ricavi da reddito d'impresa}}{\text{totale proventi.}}$$

dove per totale proventi si intende l'ammontare complessivo dei ricavi, comprese le entrate istituzionali.

Nel caso di immobili utilizzati promiscuamente è deducibile, per la sola parte relativa al rapporto sopra esposto:

- la rendita catastale se di proprietà (*voce 13 glossario*);

- il canone di locazione se in affitto;
- il canone di leasing se in leasing;

Si riportano di seguito le modalità di determinazione del reddito d'impresa per ciascun regime.

A) e B) **Regime ordinario e semplificato**

Nel regime ordinario gli enti non-profit determinano il reddito d'impresa partendo dal risultato di bilancio, apportando quelle variazioni in aumento o in diminuzione previste dalla normativa tributaria; nel regime semplificato, lo determinano in modo analitico: sommando i ricavi effettivamente conseguiti, comprese le rimanenze finali di magazzino e sottraendo i costi effettivamente sostenuti compreso il valore delle rimanenze iniziali dei beni, regolarmente documentati.

C) **Regime forfetario**

Nel regime forfetario i ricavi conseguiti nell'attività commerciale dagli enti non profit sono tassati applicando il coefficiente di redditività, secondo la seguente tabella.

REGIME	Attività di prestazioni di servizi		Altre attività	
	RICAVI	COEFFICIENTE	RICAVI	COEFFICIENTE
semplificato	da € 15.493,71 a 309.874,14	25%	da € 25.822,84 a 516.456,90	15%
supersemplificato	fino a € 15.493,71	15%	fino a € 25.822,84	10%

Alla base imponibile (*voce 14 glossario*) così determinata devono essere aggiunte:

- le plusvalenze patrimoniali (*voce 15 glossario*);
- le sopravvenienze attive (*voce 16 glossario*);
- i proventi finanziari (dividendi e interessi);
- i proventi immobiliari.

Se l'Ente esercita contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività, occorre distinguere:

	Annotazione dei ricavi distinta	Annotazione dei ricavi cumulativa
ATTIVITÀ MISTA	Coefficiente previsto per l'attività prevalente	Coefficiente previsto per le prestazioni di servizi

D) Regime speciale di esonero dalla tenuta della contabilità (legge 16/12/1991 n. 398).

Per le Associazioni e società di capitali sportive dilettantistiche (L.398-91), le Pro-loco e le associazioni senza fine di lucro (L.66-92) e per le associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente riconosciute senza fini di lucro (L. 350-03), il reddito è costituito dal 3% dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali oltre all'intero importo delle eventuali plusvalenze patrimoniali.

Condizioni per avvalersi delle agevolazioni previste Dalla legge n. 398/91
1) inesistenza del fine di lucro
2) affiliazione alle Federazioni sportive nazionali o agli enti di promozione sportiva riconosciuti ai sensi delle vigenti leggi, per le associazioni o società sportive dilettantistiche.
3) realizzazione di proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali per un importo non superiore a 250 mila euro.
4) esercizio dell'opzione per fruire delle disposizioni di cui alla legge n. 398/91

Nell'importo di cui al punto 3, non vanno ricomprese quelle entrate che non costituiscono reddito imponibile per espresse disposizioni legislative, tra cui:

- quelle realizzate nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
- quelle realizzate mediante raccolta pubblica di fondi, semprechè, come da disposizioni di legge, si riferiscano ad un numero di eventi

complessivamente non superiore a due per ciascun anno e per un importo non superiore a € 51.645,69;

- il premio di addestramento e formazione tecnica (*voce 17 glossario*).

L'IRAP - Imposta Regionale sulle Attività Produttive

Presupposto dell'IRAP è l'esercizio abituale di una attività diretta alla produzione o allo scambio di beni e servizi; tale attività è soggetta ad Irap anche se non ha carattere commerciale.

A seconda che ci si riferisca ad attività istituzionali, attività commerciali o attività commerciali in regime forfetario, vi è una differenziazione nella determinazione della base imponibile.

a) Per gli enti che svolgono esclusivamente attività istituzionale, la base imponibile si determina con riferimento al cosiddetto metodo retributivo, ed è costituita dall'ammontare di:

- retribuzioni spettanti al personale dipendente;
- compensi per il personale assimilati al reddito di lavoro dipendente (*voce 18 glossario*);
- compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative (*voce 19 glossario*);
- compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale.

b) Per gli enti che svolgono oltre all'attività istituzionale anche attività commerciale, la base imponibile si determina con riferimento al cosiddetto metodo misto, il quale richiede che le due attività siano distintamente identificabili.

Per l'attività istituzionale, l'Irap si applica con il metodo retributivo di cui sopra, tenendo presente che non vanno considerati i compensi e le retribuzioni relativi al personale impiegato nell'attività commerciale.

Per la parte commerciale, invece, la base imponibile si determina applicando le regole proprie previste per le imprese commerciali.

c) L'ente che determina il reddito con il regime forfetario ha, infine, la

facoltà di calcolare l'Irap assumendo come base imponibile dell'attività commerciale, la somma dei seguenti elementi:

- il reddito d'impresa determinato forfetariamente;
- le retribuzioni spettanti al personale dipendente;
- i compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative;
- i compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale;
- gli interessi passivi.

Per riassumere e semplificare:

DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE		
Attività istituzionale	Attività commerciale	Attività commerciale in regime forfetario
<ul style="list-style-type: none"> • retribuzioni spettanti al personale dipendente • redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente • compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative • compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale 	<ul style="list-style-type: none"> • ricavi e proventi attività commerciale <p style="text-align: center;">MENO</p> <ul style="list-style-type: none"> • costi materie prime • costi servizi • costi godimento beni di terzi • ammortamenti • variazione rimanenze • oneri diversi di gestione 	<ul style="list-style-type: none"> • reddito determinato forfetariamente <p style="text-align: center;">PIÙ</p> <ul style="list-style-type: none"> • retribuzioni spettanti al personale dipendente • compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative • compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale • interessi passivi

L' I.V.A. - Imposta sul Valore Aggiunto

Gli enti non commerciali sono soggetti passivi d'imposta ai fini Iva solo per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

Sono in ogni caso considerate commerciali le seguenti attività:

- cessione di beni nuovi prodotti per la vendita;
- erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti;
- trasporto e deposito (merci e persone);
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;

- prestazioni alberghiere o di alloggio;
- servizi portuali e aeroportuali;
- pubblicità commerciale;
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Per l'attività commerciale, l'IVA si determina nei modi ordinari, con possibilità di detrarre l'imposta sugli acquisti, solo se contabilmente separata dall'attività istituzionale.

Regime speciale Iva della Legge n. 398/91

Per i soggetti ammessi a tale regime, l'Iva si determina forfetariamente. All'Iva incassata sui corrispettivi relativi alle attività commerciali, si applicano le seguenti detrazioni forfetarie:

Tipologia di prestazione	Detrazioni forfetarie
Prestazioni di sponsorizzazione	10%
Cessioni/concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica	33,33%
Proventi commerciali generici (vendita di biglietti, prestazioni pubblicitarie, ecc.)	50%

L'Iva a debito deve essere versata trimestralmente mediante delega unica di pagamento (modello F24 - voce 20 glossario), entro il giorno sedici del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, con possibilità di utilizzare in compensazione eventuali crediti provenienti dalle dichiarazioni dei redditi o IVA o dei sostituti d'imposta.

5.2.2 Agevolazioni fiscali per enti di tipo associativo

Disciplina generale.

Gli enti associativi sono soggetti alla disciplina fiscale degli enti non commerciali e sono ulteriormente agevolati per le attività svolte nell'ambito della vita associativa.

Infatti, le somme versate dai soci o associati a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo del-

l'ente associativo; mentre le somme, i contributi e le quote supplementari, pagate dai soci o associati per attività commerciali che l'ente svolge nei loro confronti, concorrono a formare il reddito.

Associazioni con disciplina particolare.

Regole diverse sono stabilite per le associazioni :

1. politiche
2. sindacali e di categoria
3. religiose
4. assistenziali
5. culturali
6. sportive e dilettantistiche
7. di promozione sociale
8. di formazione extra-scolastica

a condizione che gli atti costitutivi o gli statuti, redatti mediante la forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, contengano clausole, dirette a:

- a) non distribuire utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale, durante la vita dell'associazione, salvo i casi imposti dalla legge;
- b) trasferire il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- c) garantire l'effettività del rapporto associativo, escludendo espressamente che possano essere poste limitazioni temporali alla partecipazione dei soci alla vita associativa, e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto nelle riunioni assembleari;
- d) redigere un rendiconto economico e finanziario annuale (*voce 21 glossario*).

Per queste associazioni, la regola fiscale per cui le somme, contributi e quote supplementari, pagate dai soci o associati per attività commer-

ciali svolte dall'ente nei loro confronti concorrono a formare il reddito complessivo dell'ente, non si applica se le prestazioni di servizi o le cessioni dei beni sono effettuate:

- in diretta attuazione degli scopi istituzionali, e
- verso i soci o associati che partecipano pienamente a tutti i diritti ed obblighi sociali: eleggibilità alle cariche sociali, diritto di voto, ecc.

Ad esempio: corsi sportivi organizzati da associazioni sportive dilettantistiche; spese di tutor e materiale didattico per corsi formativi organizzati da associazioni culturali; ecc.

Tuttavia, anche per questi enti, sono in ogni caso considerate commerciali, le seguenti attività:

- cessione di beni nuovi prodotti per la vendita;
- erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti;
- trasporto e deposito (merci e persone);
- organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- prestazioni alberghiere o di alloggio;
- servizi portuali e aeroportuali;
- pubblicità commerciale;
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

La presunzione di commercialità di queste attività viene attenuata da specifiche eccezioni, identificate nella tabella che segue con la voce Non commerciale.

Associazioni con disciplina particolare				
Tipi di attività	Politiche	religiose	associazioni promozione sociale	assistenziali, culturali, sportive e dilettantistiche, sindacali e di categoria formazione extrascolastica
Cessione di beni nuovi prodotti per la vendita				
Erogazione acqua, gas, energia elettrica, vapore				
Gestione fiere ed esposizioni				
Somministrazione di alimenti			Non commerciale (1)	
Trasporto e deposito				
Organizzazione viaggi e soggiorni turistici	Non commerciale (2)	Non commerciale (2)	Non commerciale (1) (2)	Non commerciale (2)
Prestazioni alberghiere e di alloggio				
Servizi portuali e aeroportuali				
Pubblicità commerciale				
Telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari				
Cessioni pubblicazioni	Non commerciale (3)	Non commerciale	Non commerciale	Non commerciale (4) (5)

NOTE ALLA TABELLA

- 1) Le Associazioni di Promozione Sociale interessate sono solo quelle ricomprese tra gli enti le cui finalità assistenziali sono state riconosciute dal Ministero dell'Interno (art. 3 comma 6 lettera e) Legge 25 agosto 1991 n. 287. Le somministrazioni di alimenti e bevande devono essere effettuate presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale. I viaggi ed i soggiorni turistici organizzati devono essere strettamente complementari.
- 2) La non commercialità riguarda esclusivamente le imposte sui redditi. Ai fini IVA l'attività deve ritenersi commerciale.
- 3) Le cessioni di proprie pubblicazioni, effettuate anche nei confronti di terzi, non sono considerate commerciali fino alla concorrenza del numero degli associati.
- 4) Ai fini delle imposte sui redditi, non sono commerciali le sole pubblicazioni dei contratti collettivi di lavoro effettuate verso corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.
- 5) Per la non commercialità ai fini IVA è inoltre richiesto che le cessioni di cui al punto 4) siano effettuate prevalentemente nei confronti dei propri associati.

ULTERIORI AGEVOLAZIONI FISCALI PER LE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Imposte dirette e Iva

La legge quadro n. 383 del 2000 prevede un'importante agevolazione per le APS che riguarda le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati. Queste non costituiscono attività commerciale, così come quelle rese agli associati.

Imposta sugli intrattenimenti

Le quote e i contributi corrisposti alle APS non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.

Imposta di bollo

Sono esenti dall'imposta di bollo le quietanze emesse per la riscossione e per il versamento di quote e contributi associativi ad associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive.

Tributi locali

Gli enti locali possono deliberare riduzioni sui tributi di propria competenza per le APS.

5.2.3 Perdita della qualifica di ente non commerciale

I vantaggi fiscali e la semplificazione degli adempimenti vengono meno quando l'ente non commerciale inizia a svolgere, in via prevalente, attività di natura commerciale.

L'esercizio di una limitata attività commerciale, di solito finalizzata all'autofinanziamento, può essere consentito anche nell'ambito degli enti non lucrativi, purché non diventi prevalente.

La verifica della prevalenza dell'esercizio dell'attività commerciale rispetto all'attività solidaristica non profit deve essere compiuta con riferimento a ciascun periodo d'imposta (rappresentato dall'esercizio o dal periodo di gestione dell'ente previsto dallo statuto o dalla legge, coincidenti, di norma, con l'anno solare).

La legge (art. 149 del testo unico delle imposte sui redditi) individua alcuni "indici" da cui è possibile desumere la prevalenza dell'esercizio dell'attività commerciale rispetto a quella istituzionale:

- la prevalenza dei beni destinati all'attività commerciale rispetto a quelli destinati all'attività prevista dallo statuto;
- la prevalenza dei proventi o dei redditi derivanti dall'esercizio di attività commerciali rispetto agli introiti derivanti da, o connessi con, l'attività istituzionale (compresi i contributi, le sovvenzioni e le quote associative);
- la prevalenza delle spese inerenti all'esercizio di attività commerciali rispetto al totale delle spese dell'ente.

Tali parametri rappresentano solo "indici di commercialità" e non comportano automaticamente la perdita di qualifica di ente non commerciale. Si tratta tuttavia di indicatori particolarmente significativi, che influiscono certamente sul giudizio complessivo dell'attività effettivamente esercitata (*vedi appendice B*).

La perdita della qualifica di ente non commerciale ha effetto dal periodo di imposta in cui l'attività commerciale viene esercitata in via prevalente.

Ciò comporta, in pratica:

- il cambiamento delle regole di determinazione del reddito;
- l'assoggettamento ad IVA di tutte le operazioni attive che rientrano nel campo di applicazione di questo tributo;
- l'obbligo di implementare un complesso sistema di contabilità; ecc.

Una volta perduta la qualifica di ente non commerciale, questa può comunque essere riacquistata negli esercizi successivi, qualora venissero meno le cause che hanno determinato il suddetto cambiamento.

Gli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili, e le associazioni sportive dilettantistiche, non rientrano in tale previsione e pertanto rimangono comunque enti non commerciali.

5.3 LE IMPOSTE DELLE ONLUS

A) Imposte sui redditi

Come già detto, lo svolgimento delle attività istituzionali non costituisce esercizio di attività commerciale se queste sono finalizzate al conseguimento di scopi di solidarietà sociale. In tal caso le attività vengono sostanzialmente “decommercializzate”.

A differenza delle attività istituzionali, le attività connesse, mantengono la natura di attività commerciali, ma non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

Rimangono ugualmente fuori da ogni forma di tassazione:

- le quote associative;
- le liberalità ricevute;
- i fondi derivanti da occasionali raccolte pubbliche;
- i contributi delle Amministrazioni Pubbliche per lo svolgimento di attività in regime di convenzione.

Tali contributi sono esenti dall'applicazione delle ritenute d'imposta in via ordinaria (*voce 22 glossario*).

L'esclusione dall'imposizione sui redditi dell'attività complessivamente svolta dalle Onlus (attività istituzionali, connesse e accessorie) concerne solo i redditi di impresa; non interessa invece le categorie dei redditi di fabbricati, di capitale e diversi, i quali dovranno di conseguenza essere assoggettati a tassazione.

B) IRAP

Si rinvia alle regole indicate per gli enti non commerciali nel paragrafo 5.2.1.

C) IVA

Meno incisivo è l'aspetto agevolativo nel campo IVA, dal momento che le Onlus sopportano l'IVA come consumatori finali.

Nello svolgimento di attività istituzionali o connesse, le Onlus possono effettuare anche cessioni di beni o prestazioni di servizi dietro corrispettivi, assoggettando ad IVA solo le attività qualificabili come commerciali (indipendentemente dalla "decommercializzazione" stabilita ai fini delle imposte sui redditi).

Se svolte dalle ONLUS sono esenti dall'applicazione dell'IVA (*voce 23 glossario*) le seguenti attività:

- trasporto di malati o feriti con veicoli equipaggiati per tali fini (art. 10 n. 15 DPR 633/72);
- prestazioni di ricovero e cura (art. 10 n. 19);
- prestazioni educative dell'infanzia (art. 10 n. 20);
- prestazioni socio sanitarie (art. 10 n. 27-ter).

Se svolte nei confronti delle ONLUS:

- sono escluse dall'applicazione dell'Iva le prestazioni di divulgazione pubblicitaria volte alla promozione delle attività istituzionali delle ONLUS, rese a titolo gratuito (art. 3, comma 3, DPR 633/72);
- sono altresì esclusi i proventi da raccolte pubbliche di fondi occasionali in concomitanza di ricorrenze o celebrazioni;
- sono esenti le cessioni gratuite di beni per i quali è stata recuperata l'imposta all'atto dell'acquisto o dell'importazione.

L'ONLUS non è obbligata ad emettere ricevuta o scontrino fiscale per le sole attività istituzionali; mentre è obbligata ad emettere ricevuta o scontrino fiscale per le attività connesse.

Tuttavia, rimane per tutte le attività di natura commerciale (sia istituzionali che connesse) l'obbligo di emissione della fattura, fatta eccezione per le attività del commercio al minuto.

Particolare previsione agevolativa per l'acquisto di autoambulanze

Il collegato alla Finanziaria 2004 prevede che le ONLUS e le associazioni di volontariato possano ottenere per l'acquisto di autoambulanze, in alternativa:

- un contributo finanziario (art. 96 l. 342/2000); oppure
- la riduzione del 20% del prezzo di acquisto.

ALTRE IMPOSTE

• Ritenute alla fonte

Sui contributi corrisposti dagli Enti Pubblici alle ONLUS non si applica la ritenuta d'acconto del 4%

• Imposta di bollo

È prevista l'esenzione assoluta dall'imposta di bollo per gli atti, documenti, istanze, contratti, copie conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni, attestazioni fatte o richieste da Onlus.

• Tasse sulle concessioni governative

È prevista l'esenzione totale dalle tasse sulle concessioni governative per tutti gli atti e provvedimenti riguardanti le ONLUS.

• Imposta sulle successioni e donazioni

È prevista l'esenzione totale dell'imposta sulle successioni e donazioni per i trasferimenti di beni o diritti a favore delle ONLUS.

• Tributi Locali

È previsto che gli Enti Locali Territoriali (Comuni, Province, Regioni e Province Autonome di Trento e Bolzano) possano deli-

berare, a beneficio delle ONLUS, la riduzione o l'esenzione dai tributi di loro competenza: ICI, imposta pubblicità e affissioni, ecc.

- *Imposta di Registro*

Per gli atti di trasferimento della proprietà immobiliare e per quelli traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento (uso, usufrutto, abitazione, ecc.) effettuati nei confronti delle Onlus, il pagamento dell'imposta di registro è previsto in misura fissa (€ 129,11), a condizione che sia espressamente dichiarata nell'atto costitutivo l'intenzione di utilizzare i beni direttamente per le proprie attività ed entro due anni dall'acquisto.

L'imposta fissa di registro (€ 129,11) si applica anche agli atti costitutivi e modificativi dello statuto dell'ONLUS.

- *Imposta sugli intrattenimenti*

È prevista l'esenzione totale dell'imposta sugli intrattenimenti per le attività spettacolistiche svolte dalle Onlus, a condizione che:

- siano svolte occasionalmente;
- siano realizzate nell'ambito di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- sia data comunicazione alla SIAE, territorialmente competente, prima dell'inizio della manifestazione.

- *Lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza*

Le Onlus che organizzano lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza devono darne comunicazione, almeno trenta giorni prima, al Prefetto competente e al Sindaco del Comune interessato dalla manifestazione.

Si ricorda che, nell'ambito delle disposizioni che regolano le manifestazioni a premi, è contenuta una disposizione di favore, che prevede la devoluzione alle ONLUS dei premi non assegnati o non ritirati nei concorsi a premio, diversi da quelli rifiutati.

Le ONLUS di diritto possono utilizzare, a scelta, la normativa fiscale relativa alle Onlus, o quella della propria legge speciale se più favorevole.

6. LE EROGAZIONI LIBERALI A BENEFICIO DEGLI ENTI NON PROFIT

Il legislatore ha previsto delle agevolazioni fiscali anche per i soggetti (persone fisiche o giuridiche) che contribuiscono a sostenere le attività del mondo non profit.

La tabella specifica i diversi tipi di donazioni, contributi in denaro, opere e beni, indicando per ogni soggetto il relativo risparmio fiscale.

SOGGETTI EROGANZI**EROGAZIONI
PER SINGOLO ANNO****RISPARMIO FISCALE****PRIVATI****(persone fisiche, non imprenditori)**

- A) Somme date spontaneamente a favore di movimenti e partiti politici comprese tra € 51,65 e € 103.291,38 (Tuir art. 15 comma 1-bis) Detrazione pari al 19% dell'imposta lorda (voce 24 glosario)
- B) Erogazioni in denaro fino a € 2.065,83 a favore di Onlus, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati, ed enti individuati con Dpcm nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico, OCSE (1)(Tuir art. 15 lett. i-bis)
- C) Contributi associativi fino a € 1.291,14 versati dai soci - per se stessi e non per i familiari - delle società di mutuo soccorso (1) (Tuir art. 15 lett. i-bis)
- D) Somme in denaro versate spontaneamente a favore delle associazioni sportive dilettantistiche per un importo non superiore a € 1.500,00 (1) (Tuir art. 15 lett. i-ter)
- E) Erogazioni liberali in denaro a favore delle APS fino a € 2.065,83 (1) (Tuir art. 15 lett. i-quater)
- F) Erogazioni liberali in denaro a favore della Società di Cultura "La Biennale di Venezia" non superiori al 30% del reddito complessivo (Legge n. 28 del 18 febbraio 1999 art. 1)
- G) Erogazioni in denaro o in natura a favore di enti impegnati in attività di studio, ricerca, e in attività di rilevante valore culturale o artistico (2) (Tuir art. 15 lett. h e h-bis)
- H) Erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato a favore di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo (Tuir art. 15 lett. i)
- I) Contributi, donazioni, beneficenza versate alle Organizzazioni non Governative (ONG) (3) (Tuir art. 10 lett. g) Deducibili dal reddito complessivo sino al 2% del reddito dichiarato

SOGGETTI EROGANTI	EROGAZIONI PER SINGOLO ANNO	RISPARMIO FISCALE
ENTI NON COMMERCIALI RESIDENTI Artt. 146 e 147 Dpr 917/1986	Le stesse agevolazioni indicate nelle lettere B) E) G) H) I)	Deducibili o detraibili con le stesse modalità ammontate in corrispondenza delle rispettive lettere
ENTI NON COMMERCIALI NON RESIDENTI Art. 154 Dpr 917/1986	Le stesse agevolazioni indicate nelle lettere B) E) G) H) I)	Deducibili o detraibili con le stesse modalità ammontate in corrispondenza delle rispettive lettere
SOCIETÀ E ENTI COMMERCIALI NON RESIDENTI Art. 152 Dpr 917/1986	Erogazioni in denaro a favore di Enti che svolgono attività diretta alla tutela del patrimonio ambientale (cose immobili, ville, giardini e parchi)	Deducibili dal reddito complessivo
IMPRESE (imprenditori individuali e Società) Art. 100 Dpr 917/1986 Art. 13 D. Lgs. 460/1997	Le stesse agevolazioni indicate nelle lettere B) E) G) H) I)	Deducibili o detraibili con le stesse modalità ammontate in corrispondenza delle rispettive lettere
	Erogazioni in denaro a favore di Onlus, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati, ed enti individuati con Dpcm nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico, OCSE	Deduzione totale dal reddito d'impresa, nei limiti di 2.065,83 € o del 2% del reddito d'impresa dichiarato
	Erogazioni liberali in denaro a favore delle APS	Deduzione totale dal reddito d'impresa per un importo non superiore a € 1.549,37 o al 2% del reddito dichiarato
	Erogazioni liberali in denaro a favore di persone giuridiche che operano nell'ambito dell'educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale sanitaria o culto, nonché nell'ambito della ricerca scientifica	Deducibili dal reddito d'impresa per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato
	Contributi, donazioni, somme a titolo di beneficenza, versate alle Organizzazioni non Governative (ONG)	Deducibili dal reddito d'impresa per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato (4)

SOGGETTI EROGANTI

**EROGAZIONI
PER SINGOLO ANNO**

RISPARMIO FISCALE

IMPRESA (imprenditori individuali e Società)

Art. 100 Dpr. 917/1986

Art. 13 D. Lgs. 460/1997

Erogazioni in denaro a favore di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro impegnate in attività di studio, ricerca, e in attività di rilevante valore culturale o artistico

Deducibili dal reddito d'impresa

Erogazioni liberali in denaro a favore di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo

Deducibili dal reddito d'impresa per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato

Erogazioni liberali in denaro a favore di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali, e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo

Deducibili dal reddito d'impresa

Erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale individuati dalle leggi statali o regionali

Deducibili dal reddito d'impresa

Erogazioni liberali in denaro a favore di enti, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità

Deducibili dal reddito d'impresa

Costo del personale per servizi resi a favore delle ONLUS

Deduzione dal reddito d'impresa, fino al limite del 5 per mille delle spese complessivamente sostenute per prestazioni di lavoro dipendente

SOGGETTI EROGANTI

IMPRESA (imprenditori individuali e Società)
Art. 100 Dpr 917/1986
Art. 13 D. Lgs. 460/1997

**EROGAZIONI
PER SINGOLO ANNO**

Cessione gratuita di derrate alimentari e prodotti farmaceutici esclusi dal circuito commerciale (beni oggetto dell'attività dell'impresa)

Cessione gratuita di beni diversi da derrate alimentari e prodotti farmaceutici a condizione che siano beni alla cui produzione e al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa

RISPARMIO FISCALE

Tali cessioni non costituiscono ricavi (pur trattandosi di cessioni destinate a finalità estranee all'esercizio d'impresa)

Non costituiscono ricavi fino ad un ammontare di € 1.032,91, tale somma deve concorrere alla determinazione del limite di € 2.065,83 o al 2% del reddito dichiarato (art. 13 comma 2 e 3)

NOTE ALLA TABELLA

- (1) Tali erogazioni devono essere effettuate con versamento postale o bancario, o con carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari.
- (2) Per i beni ceduti gratuitamente si deve assumere il costo specifico o, in mancanza, il valore normale (*voce 25 glossario*).
- (3) I contribuenti devono conservare le ricevute di versamento in conto corrente postale, le quietanze e le ricevute dei bonifici bancari, relative alle somme erogate.
- (4) La deduzione è consentita a condizione che, per le medesime liberalità, il soggetto erogante non usufruisca della deducibilità prevista per le ONLUS.

7. LE LEGISLAZIONI REGIONALI E PROVINCIALI

7.1. REGIONE VENETO

Registro Regionale delle Organizzazioni di Volontariato

Requisiti per l'iscrizione: ai sensi dell'art. 4 della Legge regionale n. 40/1993 hanno diritto ad essere iscritte nel registro regionale le organizzazioni di volontariato che possiedono i requisiti previsti dall'art. 3 della legge n. 266/1991 (già indicati al paragrafo 3).

Modalità di iscrizione: la domanda di iscrizione, esente da bollo, va presentata al Dirigente Regionale della Direzione Regionale per i Servizi Sociali - Dorsoduro 3493, 30123 Venezia.

La stessa è corredata della seguente documentazione:

- a)** atto costitutivo in copia conforme ed esente da bollo o dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 DPR n. 445/2000;
- b)** statuto in copia conforme ed esente da bollo o dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 DPR n. 445/2000;
- c)** indicazione della struttura organizzativa interna delle cariche dell'associazione (in carta semplice);
- d)** breve relazione sulle attività svolte e sui programmi per il futuro, in carta semplice;
- e)** relazione concernente il numero degli associati che prestano attività di volontariato e le qualificazioni di massima possedute dai medesimi, in carta semplice;
- f)** attestazione di assolvimento dell'obbligo dell'assicurazione contro gli infortuni, malattie e responsabilità civile per copertura dei rischi connessi all'attività concretamente prestata dai volontari.

La domanda di iscrizione al registro regionale, nonché ulteriori informazioni in materia, sono reperibili sul sito internet www.venetosociale.it.

Richiesta di conferma dell'iscrizione: i soggetti interessati devono chiedere ogni tre anni, pena la cancellazione automatica dal registro, la

conferma dell'iscrizione. La richiesta deve essere accompagnata da una relazione concernente gli interventi programmati, con la specificazione delle metodologie di intervento, la qualificazione e i compiti dei volontari impiegati, e una descrizione delle attività svolte.

Diniego dell'iscrizione e perdita dei requisiti: la perdita dei requisiti comporta la cancellazione dal registro.

Contro il provvedimento di diniego dell'iscrizione o di cancellazione: l'art. 6, comma 5, della Legge n. 266/1991 prevede la possibilità di presentare ricorso, nel termine di trenta giorni dalla comunicazione, al Tribunale Amministrativo Regionale.

Registro Regionale delle Associazioni di Promozione Sociale (APS)

Requisiti per l'iscrizione: *(vedi punto 3.2)*

Modalità di iscrizione: la domanda di iscrizione, in bollo, va presentata al Dirigente Regionale della Direzione Regionale per i Servizi Sociali - Servizio Terzo Settore - Dorsoduro 3493, 30123 Venezia.

La stessa è corredata dalla seguente documentazione:

- a) atto costitutivo in copia conforme o dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 DPR n. 445/2000;
- b) statuto in copia conforme o dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi dell'art. 47 DPR n. 445/2000;
- c) breve relazione sulle attività svolte e sui programmi per il futuro, in carta semplice;
- d) ordinamento interno, con l'indicazione della persona cui è conferita la rappresentanza legale.

La domanda di iscrizione al registro regionale, nonché ulteriori informazioni in materia, sono reperibili sul sito internet www.venetosociale.it.

Per la richiesta di conferma dell'iscrizione (da effettuarsi ogni tre anni), per il diniego dell'iscrizione, nonché per il ricorso contro il provvedimento di rifiuto dell'iscrizione o i provvedimenti di cancellazione si veda quanto riportato per le organizzazioni di volontariato

N.B. La Deliberazione della Giunta Regionale del Veneto n. 2652/2001 ha precisato che, considerata l'incompatibilità del regime giuridico delle organizzazioni di volontariato con quello delle associazioni di promozione sociale, l'iscrizione ad un registro esclude l'iscrizione all'altro.

7.2 REGIONE FRIULI VENEZIA GIULIA

Registro Regionale delle Organizzazioni di Volontariato

Requisiti per l'iscrizione: ai sensi dell'art. 6 della Legge regionale n. 12/1995, hanno diritto ad essere iscritte nel registro regionale le organizzazioni di volontariato liberamente costituite, senza scopo di lucro, da almeno centottanta giorni, al fine di svolgere le attività loro proprie e che a tale scopo si avvalgono in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti.

Modalità di iscrizione: la domanda di iscrizione, esente da bollo, va presentata alla Presidenza della Regione, Servizio del Volontariato, via S. Francesco 37, 34133 TRIESTE.

La stessa è corredata della seguente documentazione:

- a) copia autentica dell'atto costitutivo o dello statuto o dell'accordo tra gli aderenti;
- b) relazione dettagliata sull'attività svolta dall'organizzazione, sottoscritta dal legale rappresentante;
- c) elenco nominativo di coloro che ricoprono le diverse cariche associative.

Tenuta e revisione del Registro: ogni 2 anni il Servizio del Volontariato provvede alla revisione del Registro.

A tal fine le organizzazioni, entro 60 giorni dalla richiesta, devono trasmettere:

- a) copia autenticata o registrata dello Statuto o dell'accordo in vigore tra gli aderenti, se sono intervenute delle modifiche rispetto ai documenti a suo tempo presentati;

- b) dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, con la quale si confermano i requisiti che legittimano l'iscrizione;
- c) relazione sull'attività svolta.

Il procedimento di revisione si conclude con un atto di conferma dell'iscrizione; oppure con un atto di cancellazione, nel caso di mancata trasmissione della documentazione entro il termine stabilito, o in caso di perdita dei requisiti.

Contro il provvedimento di cancellazione è ammesso ricorso ai sensi dell'articolo 6, comma 5, della legge n. 266/1991.

Registro Regionale delle Associazioni di Promozione Sociale (APS)

Per le associazioni di promozione sociale, il Friuli Venezia Giulia, in attesa di una norma regionale organica, con legge n. 13 del 15 maggio 2002 (art. 13) ha istituito il Registro regionale, demandando ad un Regolamento la sua tenuta (D. P. Reg. 17 ottobre 2003, n. 0381/Pres.).

Requisiti per l'iscrizione: *vedi paragrafo 3.2*

Modalità di iscrizione: Ai fini dell'iscrizione al Registro, è necessario presentare al Servizio del Volontariato domanda in carta semplice sottoscritta dal legale rappresentante, e corredata da:

- a) copia dell'atto costitutivo, con espressa indicazione della sede legale;
- b) copia dello Statuto. Per le associazioni senza scopo di lucro, costituite prima dell'entrata in vigore del citato Regolamento, lo Statuto stesso può essere integrato con un documento contenente le previsioni statutarie richieste; tale documento, deliberato dall'organo competente, deve recepire come vincolanti dette previsioni, impegnando l'associazione ad effettuare la modifica statutaria non oltre sei mesi dalla data di presentazione della domanda;
- c) ambito territoriale di attività;
- d) elenco nominativo delle cariche associative;
- e) relazione dettagliata sull'attività svolta, sottoscritta dal legale rappresentante.

Provvedimenti di iscrizione o di diniego

Entro sessanta giorni dalla data di ricevimento della domanda, verificati i requisiti e la completezza della documentazione, con provvedimenti motivati del Direttore del Servizio è disposta l'iscrizione al Registro, ovvero il diniego della stessa.

Entro trenta giorni dalla comunicazione del provvedimento di diniego, può essere presentato ricorso alla Giunta regionale ai sensi del D.P.R. 24 novembre 1971, n. 1199 (Semplificazione dei procedimenti in materia di ricorsi amministrativi); è fatto salvo il ricorso al Tribunale Amministrativo Regionale previsto dall'articolo 10, comma 2 della legge 383/2000.

L'iscrizione al Registro è alternativa all'iscrizione nel Registro generale delle organizzazioni di volontariato, di cui all'articolo 6 della legge regionale 20 febbraio 1995, n. 12 e successive modifiche ed integrazioni.

Tenuta e conservazione del registro

Il Servizio del Volontariato provvede, con cadenza biennale, alla revisione del Registro, per verificare la permanenza dei requisiti cui è subordinata l'iscrizione.

A tal fine, entro sessanta giorni dal ricevimento della richiesta, le associazioni devono trasmettere la seguente documentazione:

- a) una dichiarazione attestante il permanere dei requisiti;
- b) una relazione sull'attività svolta, nonché l'indicazione delle risorse umane e finanziarie utilizzate.

Qualora non sussistessero più i requisiti necessari, il Direttore del Servizio di Volontariato, con atto motivato, dispone la cancellazione.

Entro 30 giorni dalla comunicazione del provvedimento di cancellazione, può essere presentato ricorso alla Giunta regionale ai sensi del D.P.R. 24 novembre 1971, n. 1199 (Semplificazione dei procedimenti in materia di ricorsi amministrativi); è fatto salvo il ricorso al Tribunale Amministrativo Regionale previsto dall'articolo 10, comma 2 della legge 383/2000.

7.3 PROVINCE AUTONOME DI TRENTO E BOLZANO

La legislazione delle province autonome di Trento e Bolzano in materia di enti non profit disciplina i seguenti enti:

- associazioni di volontariato
- associazioni di promozione sociale (APS).

Registro provinciale delle organizzazioni di volontariato

Provincia Autonoma di Trento

L' "Albo provinciale delle organizzazioni di volontariato" si articola in due sezioni:

SEZIONE A):

riservata alle organizzazioni che hanno come scopo sociale esclusivamente la promozione e la tutela della salute, la prevenzione e la rimozione della marginalità e del disagio sociale (in particolare, devono essere previste azioni di solidarietà nei seguenti ambiti: sanità e assistenza, aiuto diretto alla persona in difficoltà, nelle varie fasi della prevenzione, della cura e della riabilitazione).

SEZIONE B):

riservata alle organizzazioni che perseguono esclusivamente scopi di solidarietà sociale non compresi tra quelli di cui alla sezione A (essenzialmente nei seguenti ambiti: protezione civile, istruzione, promozione umana e sociale in generale, tutela dei diritti "funzione di advocacy - impegno civile", cooperazione allo sviluppo, tutela dell'ambiente purché strettamente connessa alla salute dell'uomo).

I principali criteri di iscrizione fissati dalla Commissione provinciale per il volontariato sono i seguenti:

- 1) È ammessa l'iscrizione delle sole organizzazioni aventi sede legale nel territorio provinciale, e di quelle a carattere nazionale operanti in provincia di Trento con autonomia organizzativa, patrimoniale e contabile.

- 2) Sono escluse le organizzazioni che si propongono la sola tutela degli associati o dei loro familiari. Rientrano tuttavia tra le organizzazioni di volontariato le associazioni cosiddette di “self-help” purché in possesso delle seguenti tre caratteristiche:
- a) devono essere rivolte ad un’utenza definibile come socialmente svantaggiata e/o che sia anche destinataria di interventi delle politiche sociali pubbliche;
 - b) devono organizzare e produrre, in forma continuativa, servizi in grado di incidere concretamente sulla situazione delle persone in stato di disagio, o destinatari delle politiche sociali (risultano pertanto esclusi i servizi di patronato in genere);
 - c) infine, deve risultare dallo statuto (o da un attento esame delle concrete modalità di gestione dell’organizzazione) che i servizi prodotti sono erogati di fatto indistintamente a tutti i cittadini, a parità di condizioni e senza alcun privilegio per i soci.
- 3) Possono essere iscritte all’albo le organizzazioni di volontariato costituite da almeno sei mesi e la cui attività sia in corso dallo stesso periodo. Per determinate iniziative o per particolari settori di intervento, la Commissione può richiedere che l’attività sia iniziata in data ancora antecedente, e comunque da non più di un anno.
- 4) È esclusa la possibilità della contemporanea iscrizione all’albo delle organizzazioni di volontariato ed al registro delle associazioni di promozione sociale, in quanto:
- sotto il profilo formale, diversi sono i requisiti statutari richiesti;
 - sotto il profilo sostanziale, diverse ed incompatibili sono le modalità di funzionamento contabile e di trattamento impositivo previste dalle due discipline.

Nel caso di attività mista, si adotta il criterio della prevalenza.

La domanda va indirizzata alla Provincia. L’iscrizione è disposta con atto dell’assessore competente per materia, sentita la Commissione provinciale per il volontariato.

La domanda deve essere corredata dalla seguente documentazione:

- a) copia dell'atto di costituzione, il quale deve prevedere:
- l'elettività delle cariche sociali
 - la democraticità della gestione dell'organizzazione
 - il diritto di ogni cittadino di farne parte, salvo motivato diniego
 - la parità di accesso ai servizi erogati e alle attività svolte, senza differenziazione tra appartenenti e non
 - l'esclusione dello scopo di lucro
 - le forme di gestione e controllo sulla contabilità e sul patrimonio
 - la devoluzione dei propri beni, in caso di cessazione dell'attività, ad organizzazioni di volontariato operanti in settore analogo o similare;
- b) una dichiarazione di rispetto dei diritti, della dignità personale e delle convinzioni dei destinatari dell'attività;
- c) copia dell'ordinamento interno, con l'indicazione delle persone cui è conferita la presidenza o la direzione;
- d) una relazione sugli interventi già attuati, ed un programma di quelli che si intendono attivare; specificando, per entrambi, le metodologie di intervento e la qualificazione del personale volontario impiegato.

Provincia Autonoma di Bolzano

Il registro provinciale delle organizzazioni di volontariato è suddiviso nelle seguenti sezioni:

- a) assistenza sociale e sanitaria;
- b) attività culturali, educative e di formazione;
- c) attività sportive, ricreative e di tempo libero;
- d) protezione civile, tutela dell'ambiente e del paesaggio.

I principali criteri di iscrizione stabiliti dalla Legge provinciale n.11/1993 e dal regolamento di esecuzione adottato con D.P.G.P.n.61/1994, sono i seguenti:

1. hanno diritto all'iscrizione le organizzazioni di volontariato che per-

seguono le loro finalità in territorio provinciale, e che abbiano i requisiti indicati negli articoli 2 e 3 della Legge provinciale n.11/1993 (i quali recepiscono, in sostanza, i criteri stabiliti dalla legge nazionale n.266/1991);

2. le attività o i servizi nei settori previsti devono essere prestati a favore della generalità dei cittadini potenzialmente interessati, e non dei soli volontari aderenti alle organizzazioni;
3. non è ammessa l'iscrizione contemporanea al registro delle organizzazioni di volontariato ed al registro delle organizzazioni di promozione sociale.

La domanda va indirizzata alla ripartizione Presidenza della Provincia. L'iscrizione è disposta con decreto del Presidente della Giunta Provinciale.

La domanda deve essere corredata dalla seguente documentazione:

- a) copia dell'atto costitutivo contrassegnato dal legale rappresentante su ogni pagina. In mancanza di un atto costitutivo, può essere allegata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, contenente l'anno di fondazione dell'organizzazione e l'attestazione che al momento della fondazione non era stato redatto nessun atto scritto;
- b) copia dello statuto (o degli accordi tra gli aderenti) contrassegnato su ogni pagina dal legale rappresentante;
- c) una relazione sull'attività svolta;
- d) una relazione sull'attività progettata;
- e) un apposito questionario (lo si trova presso l'Ufficio Provinciale Affari del Gabinetto), debitamente compilato.

Registro provinciale delle Associazioni di Promozione Sociale Provincia Autonoma di Trento

Il registro è organizzato nelle seguenti sezioni, secondo i diversi ambiti di intervento:

- A) SEZIONE CULTURA, riservata alle associazioni della cultura scientifica ed umanistica, le associazioni artistiche, quelle volte alla ricerca etica e spirituale, e le associazioni similari;
- B) SEZIONE SPORT, che comprende le associazioni sportive dilettantistiche, quelle ricreative e del tempo libero, e quelle ad esse assimilabili;
- C) SEZIONE MISTA, riservata alle associazioni aventi scopi misti o diversi da quelli previsti nelle altre sezioni, ovvero le articolazioni territoriali di associazioni già iscritte nel registro nazionale.

Possono chiedere l'iscrizione al registro le associazioni costituite ed operanti da almeno un anno, che svolgano attività di utilità sociale ai sensi dell'art. 2 della Legge n. 383/2000, e che abbiano un atto costitutivo ed uno statuto in linea con i requisiti indicati nell'articolo 3 della medesima legge (i quali sono stati recepiti dalla normativa provinciale nell'allegato B della deliberazione della Giunta Provinciale 17.05.2002, n. 1077).

La domanda può essere presentata in qualsiasi momento, direttamente o per posta a mezzo di raccomandata con avviso di ricevimento, al Servizio competente in materia di attività socio-assistenziali della Provincia Autonoma di Trento, con sede in via Gilli n. 4 a Trento.

La domanda, sottoscritta dal legale rappresentante, deve contenere la dichiarazione del legale rappresentante concernente:

1. denominazione, sede e codice fiscale dell'associazione
2. settore prevalente di attività
3. ambito territoriale di operatività
4. numero degli aderenti all'associazione
5. prevalente gratuità delle relative prestazioni.

La stessa deve essere corredata dai seguenti documenti:

- a) atto costitutivo e statuto in copia semplice;
- b) relazione sull'attività svolta e sui programmi da realizzare;
- c) l'ultimo conto consuntivo approvato;

d) fotocopia del documento di identità del dichiarante (limitatamente all'ipotesi in cui la domanda non sia sottoscritta dal dichiarante in presenza del dipendente addetto a ricevere la documentazione).

In merito all'iscrizione al registro, provvede il Dirigente del Servizio Attività Socio-assistenziali, previa verifica della sussistenza dei requisiti, entro novanta giorni dalla presentazione della domanda. Qualora la domanda non venga rigettata entro tale termine, o non si renda necessaria una sospensione, l'iscrizione si intende perfezionata.

Provincia Autonoma di Bolzano

Il registro è organizzato secondo i diversi settori in cui si svolge l'attività di promozione sociale:

- a)** assistenza sociale e sanitaria;
- b)** attività culturale, educativa e di formazione;
- c)** attività sportive, ricreative e di tempo libero;
- d)** protezione civile, tutela dell'ambiente e del paesaggio;
- e)** promozione del turismo sociale, tutela dei diritti dei consumatori e utenti, diritti umani e pari opportunità, nonché cooperazione allo sviluppo.

Requisiti per l'iscrizione: ai sensi dell'art.8 del Decreto del Presidente della Provincia 12 gennaio 2004, n.1, hanno diritto ad essere iscritte nel registro provinciale le organizzazioni di promozione sociale che si costituiscono con atto scritto e che sono dotate di uno statuto che ne garantisce l'autonomia organizzativa, gestionale e patrimoniale, il quale deve contenere gli elementi indicati al punto 3.2.

Modalità di iscrizione: la domanda di iscrizione va presentata all'Ufficio Affari di Gabinetto, Ripartizione Presidenza, Palazzo Provinciale 1, Via Crispi 3, 39100 Bolzano.

La stessa è corredata dalla seguente documentazione:

- a)** copia dell'atto costitutivo firmata dal legale rappresentante su ogni pagina, ovvero dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ai sensi

dell'art. 47 del D.P.R. 28.12.2000, n. 445;

- b) copia dello statuto firmata dal legale rappresentante su ogni pagina;
- c) relazione sul programma di attività;
- d) indicazione del numero totale degli associati;
- e) indicazione degli ambiti prevalenti di attività;
- f) un apposito questionario (lo si trova presso l'Ufficio Affari di Gabinetto), debitamente compilato.

In merito all'iscrizione al registro, provvede il Presidente della Provincia.

Obblighi:

Le organizzazioni iscritte al registro provinciale devono comunicare le modificazioni dell'atto costitutivo e dello statuto, il trasferimento della sede, il cambiamento del rappresentante legale e la delibera di scioglimento all'Ufficio Affari di Gabinetto entro 45 giorni dall'evento.

Inoltre, le organizzazioni iscritte devono presentare annualmente entro il 31 maggio allo stesso Ufficio provinciale una relazione sull'attività svolta ed il rendiconto economico.

Tenuta e conservazione del registro:

L'Ufficio Affari di Gabinetto provvede, almeno ogni cinque anni, alla revisione delle organizzazioni iscritte al fine di verificare la permanenza dei requisiti previsti per l'iscrizione.

Qualora non sussistessero più i requisiti necessari, il Presidente della Provincia, con decreto, dispone la cancellazione.

Disposizioni in materia di IRAP per le ONLUS

Provincia Autonoma di Trento

- 1) Legge provinciale 19 febbraio 2002, n. 1, art. 13, concernente disposizioni in materia di IRAP dovuta dalle ONLUS;
- 2) Legge provinciale 30 dicembre 2002, n. 15, art. 2, riguardante disposizioni in materia di aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) per gli anni 2003 e 2004.

Sulla base della facoltà concessa dall'art. 21 del D.Lgs. n. 460/1997, la Provincia di Trento ha deliberato la riduzione dell'aliquota dell'IRAP al 3,25% per i periodi d'imposta 2002, 2003 e 2004.

L'agevolazione si applica a tutti i soggetti considerati ONLUS ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997.

Per ulteriori informazioni:

Circolare n. 1/2003 del 9 giugno 2003, prot. n. 3774/64/C118 del Servizio Tributi della Provincia Autonoma di Trento: "Istruzioni in materia di IRAP".

Provincia Autonoma di Bolzano

1) Legge provinciale 26 luglio 2002, n. 11, art. 1, concernente modifiche della Legge provinciale 11 agosto 1998, n. 9, art. 21-bis, recante disposizioni sull'applicazione dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Con tale norma è stata stabilita l'esenzione dal pagamento dell'IRAP a decorrere dall'1 gennaio 2003 per i soggetti individuati dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997, cioè per tutte le ONLUS.

Per ulteriori informazioni:

Circolare n. 1 del 28 gennaio 2003 del Presidente della Provincia di Bolzano: "Agevolazioni alle ONLUS in materia di IRAP".

APPENDICE A

Indicazioni per le procedure di costituzione e riconoscimento degli enti non profit

A.1 LA COSTITUZIONE DI UNA ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

Il contratto associativo non richiede forme particolari. È tuttavia consigliabile che lo statuto (o, in mancanza, l'atto costitutivo) accolga quantomeno i seguenti elementi di base:

- denominazione e sede dell'ente;
- specificazione dell'assenza di uno scopo di lucro;
- individuazione dell'oggetto sociale, di natura mutualistica o solidaristica;
- requisiti per l'ammissione degli associati;
- norme di comportamento degli associati;
- indicazione del patrimonio e delle entrate;
- individuazione degli organi associativi (consiglio direttivo, assemblea; eventualmente, collegio dei probiviri e/o dei revisori);
- norme di funzionamento degli organi associativi (in particolare, per consiglio direttivo ed assemblea, modalità di convocazione, costituzione, deliberazione);
- durata dell'esercizio sociale, e termini di rendicontazione del medesimo;
- modalità di scioglimento dell'associazione, con indicazione delle modalità di devoluzione (anche in questo caso "non lucrative") degli eventuali residui attivi.

A.2 LA NASCITA DI UNA FONDAZIONE

La fondazione nasce con un lascito patrimoniale, cui il fondatore (che non è destinato a guidare l'ente, ma ne attribuisce la gestione ad **uno o più** amministratori) conferisce un vincolo di destinazione non lucrativo.

Gli amministratori - che di norma non rispondono dei debiti della Fondazione - sono chiamati al perseguimento dello scopo enunciato. L'attività della fondazione viene finanziata con il citato lascito, con i relativi frutti, nonché con ulteriori lasciti, donazioni, erogazioni di terzi.

A.3 LA PROCEDURA DI RICONOSCIMENTO DI ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

La procedura di riconoscimento è regolata dal D.P.R. 10 febbraio 2000 n. 361, il quale in via generale prevede una domanda rivolta all'ufficio Territoriale del Governo (già Prefettura) nella cui Provincia è stabilita la sede dell'ente (con conseguente iscrizione, in caso di ammissione, nel registro delle persone giuridiche presso il medesimo ufficio). Sono fatti salvi i casi nei quali il medesimo D.P.R. stabilisce la competenza di Regioni e Province Autonome.

Sul medesimo registro dovranno essere annotati i principali elementi che caratterizzano l'Associazione (data dell'atto costitutivo, denominazione, scopo, patrimonio, durata se determinata, sede, identificazione degli amministratori con specificazione dei poteri di rappresentanza), e le eventuali variazioni successive.

A.4 LA COSTITUZIONE DI UN COMITATO

I Comitati nascono per la realizzazione di campagne od opere solidaristiche o di beneficenza, di un avvenimento culturale, di una specifica manifestazione sportiva, insomma di iniziative messe a disposizione della collettività.

Ad esempio, un Comitato che segue l'organizzazione dei campionati del mondo di ciclismo in una determinata città mette il risultato della propria attività a disposizione della collettività e di soggetti terzi rispetto all'ente; mentre l'associazione sportiva ciclistica si propone soprattutto di avviare e sostenere nell'attività sportiva i propri membri.

Anche per il Comitato il Codice Civile non richiede particolari moda-

lità di costituzione e specifiche norme statutarie, a meno che i promotori non si propongano di ottenere il riconoscimento: in tal caso, è necessaria la costituzione per atto pubblico.

Va però posta particolare attenzione al fatto che specifiche forme costitutive e/o statutarie possono essere richieste da determinate norme fiscali agevolative.

È comunque opportuno che esistano norme statutarie con la previsione:

- di un'assemblea dei partecipanti, destinata ad assumere le decisioni di carattere generale;
- di un organo di gestione, formato da uno o più membri dell'ente che si occupino della gestione e della esecuzione delle delibere assembleari, oltre che - sulla base di specifici poteri di rappresentanza - dei rapporti con l'esterno.

A.5 LO STATUTO DELLE ONLUS

Per poter acquisire la qualifica di ONLUS gli enti interessati devono redigere l'atto costitutivo o lo statuto nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata.

Detti atti devono prevedere espressamente le seguenti clausole:

- a) lo svolgimento di attività in uno degli undici settori tassativamente previsti dalla legge;
- b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
- c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
- d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura.

Una deroga a tale divieto è prevista per le cooperative con i requisiti per essere ONLUS, che devono destinare il 3% degli utili ai fondi

mutualistici (art.11 L.3/1/92 n.59).

Si considerano distribuzione indiretta di utili tutte le operazioni poste in essere dalle ONLUS che tendono a concedere a determinati soggetti condizioni di maggior favore rispetto alle normali regole di mercato; e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse.

Tale obbligo viene assolto anche con la costituzione di riserve vincolate alle predette attività;

f) l'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, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale istituita con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 settembre 2000).

La perdita di qualifica di ONLUS è equiparata allo scioglimento;

g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;

h) 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 e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione.

È esclusa la possibilità di esprimere il voto mediante delega, con la sola eccezione per le organizzazioni a carattere nazionale.

Questo vincolo non si applica nei confronti delle fondazioni e degli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;

i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

Questo obbligo non opera nei confronti degli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

A.6 L'ISCRIZIONE NELL'ANAGRAFE ONLUS E LE SUCCESSIVE VARIAZIONI

Condizione necessaria per accedere al particolare regime agevolato previsto per le ONLUS è l'iscrizione nell'anagrafe unica delle ONLUS, gestita su base territoriale dalla Direzione Regionale/Provinciale dell'Agenzia delle Entrate.

Pertanto, i soggetti in possesso dei requisiti formali e sostanziali sopra indicati (*cf. paragrafo. 4*), che vogliono usufruire del suddetto regime agevolato, devono darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale (o Provinciale, per le sole province di Trento e Bolzano) nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale.

Occorre a tal fine presentare l'apposito modello approvato con Decreto del Ministero delle Finanze del 19/01/98 con le integrazioni previste dal D.M. 18/07/03 n. 266 del 4 ottobre 2003, nonché una dichiarazione sostitutiva resa dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale sono attestate le attività svolte e il possesso dei requisiti previsti dall'art. 10 del D. Lgs. 460/97 (secondo il modello approvato il 29 dicembre 2003).

In luogo della suddetta dichiarazione può essere allegata copia dello statuto o dell'atto costitutivo.

L'atto costitutivo o lo statuto devono essere redatti nella forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata.

La presentazione della domanda di iscrizione può essere effettuata tramite spedizione in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, oppure consegna in duplice esemplare (di cui uno viene restituito timbrato e datato per ricevuta).

La Direzione Regionale/Provinciale competente, effettuati i controlli formali, iscrive o nega l'iscrizione all'anagrafe unica delle ONLUS,

dandone comunicazione ai richiedenti.

Ogni variazione dei dati forniti in sede di comunicazione iniziale, comprese quelle che potrebbero comportare la perdita della qualifica di ONLUS, deve essere comunicata entro 30 giorni alla Direzione Regionale/Provinciale competente, utilizzando il medesimo modello. La cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS è effettuata dalla Direzione Regionale/Provinciale con provvedimento motivato, notificato al soggetto interessato, previo parere obbligatorio dell'Agenzia per le ONLUS e comporta la perdita dei benefici fiscali stabiliti dal decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

A.7 VIGILANZA SIAE PER ATTIVITÀ SPETTACOLISTICA

Per gli enti non commerciali, le attività di spettacolo svolte in via occasionale e saltuaria rilevano ai fini IVA, se effettuate nell'ambito dell'attività d'impresa esercitata.

In tal caso, i soggetti devono certificare i relativi corrispettivi con l'emissione, all'atto del pagamento, di "titoli di accesso", emessi mediante gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate.

I titoli di accesso, consegnati a ciascun partecipante all'evento, devono contenere le seguenti indicazioni:

- a) natura dell'attività esercitata;
- b) data e ora dell'evento;
- c) luogo, impianto e sala dell'evento;
- d) numero e ordine di posto;
- e) natura, titolo ed ogni altro elemento identificativo dell'evento;
- f) corrispettivo per l'attività di intrattenimento o di spettacolo;
- g) ingresso gratuito, riduzione del prezzo e relative causali, avvenuto pagamento dell'imposta, dicitura "abbonato" ed estremi dell'abbonamento a data libera;
- h) ammontare del corrispettivo incassato a titolo di prevendita;
- i) natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto delle prestazioni accessorie, complementari o comunque connesse, con separata indi-

cazione dei corrispettivi;

l) dicitura: “emesso per la vendita da parte di” con i dati identificativi del terzo distributore;

m) stampa del sigillo fiscale.

Per gli abbonamenti relativi all’attività di intrattenimento e di spettacolo, deve essere emesso un apposito titolo di accesso, che contenga le indicazioni previste per l’ordinaria emissione del titolo, con l’aggiunta della dicitura “abbonamento”, e l’indicazione del numero delle prestazioni a cui lo stesso dà diritto.

A fine manifestazione, occorre emettere un documento riepilogativo dell’incasso giornaliero, distinto per sala (od impianto) ed evento, che riporti:

- l’incasso giornaliero, con l’indicazione dell’imponibile, delle imposte e delle relative aliquote, con separata indicazione dei dati relativi agli incassi percepiti a titolo di “prevendita”, per le prestazioni accessorie e per quelle comunque connesse;
- i corrispettivi degli abbonamenti e i relativi ratei giornalieri;
- l’indicazione del numero degli ingressi a pagamento, di quelli per i quali è avvenuto il pagamento dell’imposta, di quelli rilasciati gratuitamente, a riduzione e degli abbonati, con indicazione dell’ordine di posto.

Al termine di ciascun mese, gli organizzatori e gli esercenti attività di intrattenimento o di spettacolo devono provvedere, sempre attraverso l’ausilio dell’apparecchiatura fiscale in dotazione, ad emettere:

- un riepilogo mensile che riporti tutte le indicazioni previste per il titolo di accesso;
- nonché, per ciascun evento effettuato nel mese, il totale dei corrispettivi relativi, ancorché questi siano stati incassati nei mesi precedenti.

Per le attività spettacolistiche, organizzate in modo saltuario od occasionale, deve essere data preventiva comunicazione delle manifestazioni programmate all’Ufficio SIAE, competente in relazione al luogo in cui si svolge la manifestazione.

A.8 GLI ENTI ECCLESIASTICI

Occorre tenere conto, al riguardo, delle norme pattizie che regolamentano gli enti ecclesiastici facenti capo alle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

In particolare, per gli enti ecclesiastici facenti capo alla Chiesa Cattolica, assume rilievo il documento conclusivo della Commissione Paritetica Italo-Vaticana, in base al quale non si può richiedere a questi enti la costituzione per atto pubblico, né il possesso in ogni caso dello statuto, né la conformità dello stesso (se esistente) alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private.

APPENDICE B - CASISTICA

È possibile consultare la prassi richiamata nel sito www.agenziaentrate.gov.it/documentazionetributaria

B.1 ONLUS

RISOLUZIONE del 09/09/2002 N. 292 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Erogazioni gratuite in denaro o in natura nei confronti di altre ONLUS. Beneficenza. Finalità di solidarietà sociale.

SINTESI

Ai fini dell’esatta individuazione dell’attività di beneficenza, prevista dall’art. 10, comma 1, lettera a), punto 3), del D.Lgs. n. 460/97, l’Agenzia delle Entrate precisa che nella suddetta attività sono ricomprese:

- le erogazioni in denaro o in natura a favore degli indigenti;
- le erogazioni che mirano ad alleviare le condizioni di bisogno di soggetti meritevoli di solidarietà sociale, comprese quelle effettuate a beneficio di altri enti che operano direttamente nei confronti delle suddette persone;
- le erogazioni gratuite in denaro o in natura effettuate a favore di altre Onlus o di Enti Pubblici che operano nel campo dell’assistenza sociale e socio-sanitaria, dell’assistenza sanitaria, della tutela dei diritti civili, della ricerca scientifica indirizzata allo studio di patologie di particolare rilevanza sociale, degli aiuti umanitari.

RISOLUZIONE del 18/02/2002 N. 46 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Cessione gratuita di derrate alimentari a Onlus. Esatta applicazione dell’art. 13, comma 4, del D.Lgs. n. 460/97 e dell’art. 2, comma 2, del D.P.R. n. 441/97.

SINTESI

Una società, per evitare di distruggere alcuni beni di propria produzio-

ne, ha intenzione di cederli gratuitamente a Onlus. Trattandosi di merce di rapida deperibilità non risulta possibile prevedere con anticipo la quantità di beni vicini alla data di scadenza da ritirare dalla rete di distribuzione e da consegnare velocemente alle Onlus affinché siano in grado di consumarli entro il termine di scadenza. La possibilità di godere delle agevolazioni previste dall'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/97 è subordinata al rispetto di tutti gli adempimenti formali, gravanti sia sul cedente sia sulla Onlus beneficiaria, così come espressamente previsti dal successivo comma 4. Il mancato adempimento degli obblighi di legge ha come conseguenza che le cessioni di beni in argomento costituiscono, ai fini delle imposte sui redditi, ricavi. Unica eccezione ammessa è proprio per le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore, per le quali i titolari di reddito d'impresa sono esonerati dall'obbligo di comunicazione preventiva. Ai fini Iva, le imprese non sono tenute ad inviare la comunicazione prevista dall'art. 2, comma 2, del D.P.R. n. 441/97 solamente nel caso in cui l'ammontare complessivo del costo dei beni ceduti non superi la somma di Euro 5.164,57.

RISOLUZIONE del 10/01/2002 N. 6 emanata dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Tassazione dei redditi derivanti dai propri immobili.

SINTESI

Per una Onlus dare in locazione propri immobili - indifferentemente che essi siano o meno sottoposti al regime vincolistico di cui alla legge n. 1089 del 1939 - allo scopo di trarne un reddito, cioè di riscuoterne i canoni, non costituisce attività d'impresa ma una mera attività di godimento. Si configura pertanto una attività di gestione del patrimonio che non riguarda il "fine" dell'ente ma il mezzo o uno dei mezzi attraverso il quale l'ente stesso si sostiene o si procura i mezzi finanziari per poter raggiungere i suoi scopi istituzionali. Si esclude pertanto che per detta attività di locazione possa operare la decommercializzazione pre-

vista dall'art. 150 del nuovo TUIR. Gli immobili locati, vincolati o meno, producono reddito fondiario ai sensi dell'art. 25 e seguenti del nuovo TUIR.

RISOLUZIONE del 29/10/2001 N. 170 emanata dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Trattamento tributario ai fini Iva applicabile a prestazioni di somministrazione pasti a favore di anziani nel contesto di un programma di assistenza a domicilio.

SINTESI

Una cooperativa sociale, Onlus di diritto, chiede di conoscere il trattamento tributario, ai fini Iva, applicabile ad alcune tipologie di prestazioni (quali la fornitura di pasti a domicilio; preparazione ed aiuto all'assunzione dei pasti; cura della casa; commissioni varie come, ad esempio, la spesa, prenotazione visite mediche, consegna biancheria) effettuate a favore di anziani ed inabili adulti nel contesto di un ampio programma di assistenza domiciliare. L'Agenzia delle Entrate ritiene che alle suddette prestazioni si rende applicabile l'aliquota agevolata del 4 per cento, ai sensi del n. 41-bis, Tabella A, parte seconda, allegata al D.P.R. n. 633/72, in quanto trattasi di prestazioni di "assistenza domiciliare", espressione che ricomprende anche i servizi socio-assistenziali resi nell'ambito domiciliare. Per quanto concerne gli acquisti e le altre operazioni passive in genere (ad esempio, acquisto di pasti somministrati agli anziani; prestazioni di trasporto rese da terzi) si rendono applicabili le aliquote proprie dei singoli beni o servizi acquistati, escludendosi in ogni caso la possibilità di applicare l'aliquota al 4 per cento.

RISOLUZIONE del 21/05/2001 N. 75 emanata dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Casa di riposo per anziani. Attività istituzionale di ONLUS. Gestione di asilo nido-scuola materna. Attività connessa. Non è tale.

SINTESI

Una Fondazione chiede se può attivare, in connessione alla gestione di una casa di riposo per anziani (attività istituzionale), anche una scuola materna - asilo nido (attività connessa), mantenendo il proprio status di Onlus. Alla luce dei criteri indicati dalla relazione illustrativa del D.Lgs. n. 460/97, l'attività di gestione di una scuola materna - asilo nido non può rientrare tra le attività accessorie per natura a quelle istituzionali di cui all'art. 10, comma 5, del citato decreto, in quanto integrative delle stesse. La circolare n. 168/E del 26 giugno 1998 ha fatto alcuni esempi di attività che si possono considerare connesse a quelle istituzionali: a) la vendita di depliant nei botteghini dei musei; b) la vendita di magliette pubblicitarie e di altri oggetti di modico valore in occasione di campagne di sensibilizzazione.

RISOLUZIONE del 11/12/2000 N. 189 emanata dal Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Direzione Centrale: Affari Giuridici e Contenzioso Tributario.

OGGETTO: Attività di assistenza sociale e socio-sanitaria. Case di riposo per anziani. Agevolazioni. Condizione di svantaggio dei destinatari. Necessita.

SINTESI

Le case di riposo per anziani possono fruire delle agevolazioni previste per le ONLUS solamente qualora si facciano carico di situazioni personali effettivamente marginali e disagiate anche sotto l'aspetto del bisogno economico (facendo cioè pagare agli "ospiti" in disagio economico "rette poco più che simboliche", ovvero integrate da contributi di enti pubblici, ma non certo rette allineate ai valori di mercato). Le Onlus possono svolgere la loro attività in regime di convenzione con le Amministrazioni pubbliche: in tal caso l'irrelevanza fiscale dei contributi erogati all'ente - ai sensi dell'art. 108, comma 2-bis del TUIR (Art. 143 comma 3 del nuovo TUIR), al quale fa esplicito rinvio l'art. 26 del D.Lgs. n. 460/97 - vale sia per i contributi a fondo perduto che per i contributi aventi natura corrispettiva.

B.2 ENTI NON COMMERCIALI

RISOLUZIONE del 20/10/2003 N. 198 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Erogazioni liberali per progetti culturali.

SINTESI

L’Agenzia delle Entrate, previo parere fornito dal Ministero per i beni e le attività culturali, ha previsto che le erogazioni liberali effettuate da imprese per sostenere le opere di restauro e conservazione della casa canonica parrocchiale, soggetta a regime vincolistico di cui al D.Lgs. n. 490/99, non sono deducibili dal reddito d’impresa ai sensi dell’art. 65, comma 2, lettera c-nonies, del TUIR, (art. 100, comma 2, lettera m, del nuovo TUIR). Ciò in quanto, lo svolgimento di attività e la realizzazione di programmi nel settore dei beni culturali, previsti dalla norma agevolativa, non rientrano tra i compiti istituzionali della Parrocchia

RISOLUZIONE del 23/04/2003 N. 94 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Semplificazione delle modalità di certificazione dei corrispettivi per associazioni sportive dilettantistiche ai sensi del D.P.R. n. 69/2002.

SINTESI

Le disposizioni di semplificazione delle modalità di certificazione dei corrispettivi per le società e le associazioni sportive dilettantistiche previste dal D.P.R. n. 69/2002 si applicano solo quando ricorrono le seguenti condizioni:

- deve trattarsi di società ed associazioni sportive dilettantistiche anche se non riconosciute dal CONI o dalle Federazioni sportive nazionali purché riconosciute dagli enti di promozione sportiva, incluse le associazioni sportive che si avvalgono delle disposizioni della legge 16 dicembre 1991 n. 398;
- le attività sportive devono essere svolte nell’ambito di manifestazioni sportive dilettantistiche;
- le attività sportive devono essere svolte nel territorio dello Stato.

RISOLUZIONE del 24/06/2002 N. 205 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Esenzione IVA per i corsi di formazione per discipline sportive. Art. 10 comma 1 n. 20 del DPR 633/1972.

SINTESI

La risoluzione fornisce chiarimenti in materia di formazione per discipline sportive, con riferimento alle agevolazioni IVA, precisando che i proventi derivanti dallo svolgimento dei corsi di formazione per discipline sportive non possono fruire dell’esenzione IVA prevista dall’art. 10 comma 1 n. 20 se le relative attività didattiche non sono formalmente riconosciute dalla federazione di appartenenza ovvero dal CONI.

RISOLUZIONE del 20/05/2002 N. 148 emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Trattamento fiscale di un comitato organizzatore di manifestazione fieristica.

SINTESI

La delibera di un Consiglio comunale istituisce ogni anno un Comitato affidandogli il compito di organizzare una manifestazione fieristica e di promozione di prodotti tipici soltanto nelle domeniche di ottobre. Tale Comitato deve essere qualificato come ente commerciale sia ai fini delle imposte sui redditi sia ai fini Iva. L’art. 148, comma 4, del nuovo TUIR reca, infatti, una previsione di carattere generale sulla natura commerciale di una serie di attività, tra cui è espressamente indicata la “gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale”. Identica previsione è contenuta ai fini Iva nell’art. 4, comma 4, del D.P.R. 633/72.

RISOLUZIONE del 04/03/2002 n. 70/E emanata dall’Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso.

OGGETTO: Associazione con scopi assistenziali e culturali senza fine di lucro. Determinazione della base imponibile. Qualificazione di ente commerciale o non commerciale. Criteri.

SINTESI

Una associazione persegue scopi assistenziali e culturali senza fine di lucro, quali: attività di gestione di Centri di riabilitazione residenziali per soggetti disabili; prestazione di servizi sanitari, ambulatoriali e domiciliari; servizi di trasporto di soggetti disabili. Tutti questi servizi sono resi a pazienti disabili convenzionati con le ASL e con i Comuni, e per le quali l'Associazione, in base a convenzioni a copertura delle spese sostenute, percepisce rette costituenti le uniche entrate dell'Ente. Dallo statuto emerge che l'associazione svolge "in via esclusiva":

- l'attività di gestione di Centri di riabilitazione residenziali per soggetti disabili, affetti da minorazioni fisiche, psichiche e sensoriali;
- la prestazione di servizi sanitari ambulatoriali e domiciliari nei confronti dei suddetti soggetti svantaggiati;
- la prestazione di servizi di trasporto per soggetti disabili.

L'attività essenziale per il raggiungimento degli scopi primari dell'ente appare configurarsi come un'attività di prestazione di servizi organizzata in forma di impresa e come tale riconducibile fra le attività commerciali di cui all'art. 51 del "vecchio" TUIR, (oggi, art. 55 del "nuovo" TUIR). Pertanto l'associazione va qualificata come ente commerciale. A tale conclusione, non ostano la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati, tutti elementi irrilevanti ai fini della qualificazione di un ente. Anche il fatto che l'attività principale sia svolta in regime di convenzione o di accreditamento non muta la qualifica dell'ente.

RISOLUZIONE del 11/08/2000 N. 132 emanata dal Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Direzione Centrale Affari Amministrativi.

OGGETTO: Manifestazioni a premio.

SINTESI

Una fondazione, che detiene il controllo azionario di un Istituto di

Credito, organizza una iniziativa promozionale per celebrare il suo anniversario, chiamando i soci a partecipare ad una festa nel corso della quale vengono assegnati a sorte dei premi di varia natura. Tale iniziativa non è finalizzata ad accreditare prodotti e/o servizi né a perseguire alcun scopo commerciale, così come è indicato dall'art. 43 del R.D.L. 19 ottobre 1938 n. 1933, bensì semplicemente a creare un momento di aggregazione e di festa tra i vari soci; pertanto non si configura come una manifestazione a premio e può essere svolta senza alcuna preventiva autorizzazione, a patto che in essa non venga effettuata alcuna pubblicità diretta o indiretta a favore di determinati prodotti, servizi e marchi commerciali.

RISOLUZIONE del 23/05/2000 n. 66/E emanata dal Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Direzione Centrale: Affari Giuridici e Contenzioso Tributario.

OGGETTO: Trattamento fiscale, ai fini IRPEG (oggi, IRES) ed IVA, da applicare alle Università della Terza Età.

SINTESI

L'attività essenziale per il raggiungimento degli scopi primari svolta da un'associazione per l'Università della Terza Età è quella didattica di istruzione e formazione. Essa si configura come un'attività di prestazione di servizi organizzata in forma di impresa e come tale riconducibile fra le attività commerciali di cui all'articolo 51 del "vecchio" TUIR (oggi, articolo 55 del "nuovo" TUIR).

Per tale ragione l'ente "Università per la Terza Età" deve essere qualificato come un ente commerciale. Ai fini di tale qualificazione non ostano né la rilevanza sociale delle finalità perseguite, né l'assenza del fine di lucro né, infine, la destinazione dei risultati. Nei confronti dell'associazione "Università per la Terza Età" non possono trovare applicazione le disposizioni tributarie di favore previste per gli enti non commerciali.

RISOLUZIONE del 15/03/1999 N. 38 emanata dal Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, Direzione Centrale: Affari Giuridici e Contenzioso Tributario.

OGGETTO: Agevolazioni fiscali in favore delle organizzazioni di volontariato di cui alla legge 1 agosto 1991, n. 266.

SINTESI

Le agevolazioni fiscali previste a favore delle associazioni di volontariato non sono applicabili alle organizzazioni non inserite nei registri istituiti dalle Regioni e dalle province autonome di Trento e Bolzano conformemente al dettato dell'art. 6, comma 2, della legge n. 266/91.

GLOSSARIO

Spiegazione dei termini tecnici utilizzati nella guida

1. Personalità giuridica

È attribuita ad un soggetto di diritto diverso dalla persona fisica e costituisce centro di imputazione di rapporti giuridici. Con l'acquisto della personalità giuridica si determina la separazione tra patrimonio dell'Ente e patrimonio dei membri: il patrimonio dell'ente diventa autonomo e indipendente rispetto a quello dei suoi membri, che non rispondono delle obbligazioni associative se non con quanto conferito.

2. Fondo comune

È costituito dai contributi degli associati e dai beni eventualmente acquistati con i medesimi e su di esso si possono anche soddisfare i terzi creditori dell'associazione.

3. Amministratori

Costituiscono l'organo di governo dell'Ente, assumono decisioni operative e hanno la rappresentanza dell'associazione. È frequente la nomina di più persone costituenti un Consiglio Direttivo (oppure Consiglio di Amministrazione o espressioni analoghe).

4. Atto pubblico

È il documento redatto, con le formalità specificamente richieste, normalmente da un notaio. Particolari atti possono essere redatti con l'ausilio di un altro pubblico ufficiale (Cancelliere del Tribunale, Segretario comunale).

5. Responsabilità degli amministratori delle associazioni riconosciute

Contrariamente a quanto avviene per le Associazioni non riconosciute, nelle Associazioni Riconosciute gli amministratori non sono responsabili delle obbligazioni associative.

Va tenuto presente che gli stessi - oltre che per le ordinarie responsabilità civili (ad esempio da “danno”) e/o penali di carattere generale - restano personalmente responsabili per gli atti eventualmente compiuti prima del riconoscimento dell’Associazione.

È tuttavia fatta salva la possibilità di ratifica del loro operato.

6. Scopo mutualistico

È essenzialmente l’intento di fornire beni, servizi od occasioni di lavoro direttamente ai membri dell’ente, a condizioni più vantaggiose di quelle che essi otterrebbero dal mercato.

7. Responsabilità dei membri del comitato non riconosciuto

Per gli obblighi sociali assunti dal Comitato non riconosciuto, rispondono personalmente e solidalmente tutti i membri dell’organizzazione e non solo quelli che hanno agito in nome e per conto della medesima, come invece avviene nell’Associazione non riconosciuta.

8. Rappresentante legale

È il soggetto che rappresenta l’Ente nei rapporti con i terzi. La sua attività è quindi attività dell’Ente e come tale viene ad esso riferita.

9. Scrittura privata autenticata e/o registrata

La scrittura privata autenticata si ha quando un notaio o un altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato attesta che la sottoscrizione è stata apposta in sua presenza.

La registrazione è la formalità consistente nell’annotazione in pubblici registri della scrittura privata, al fine dell’acquisizione della data certa.

10. Contabilità

Insieme di regole che consentono di rilevare i fatti relativi all’atti-

vità economica svolta, al fine di conoscere la situazione economica, patrimoniale e finanziaria di un soggetto in un dato momento, o il risultato di gestione di un determinato periodo. Può essere riferita a singoli comparti di attività costituendo in questo caso una contabilità separata.

11. Scritture contabili

Registri obbligatori previsti dal codice civile e dalle leggi tributarie.

12. Categorie di redditi

Si distinguono fiscalmente le seguenti categorie di redditi:

Redditi fondiari: proventi dei terreni e dei fabbricati situati nel territorio dello Stato, iscritti o da iscrivere nel catasto dei terreni o nel catasto edilizio urbano. Tale reddito si distingue in reddito dominicale dei terreni, reddito agrario e reddito di fabbricati;

Redditi di capitale: interessi, proventi delle obbligazioni e delle azioni e altre entrate derivanti dall'impiego di capitale finanziario;

Redditi d'impresa: derivanti dall'esercizio di imprese commerciali;

Redditi di lavoro dipendente: derivanti da lavoro prestato alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso quello a domicilio nei casi previsti dalla legislazione sul lavoro. Sono inoltre considerati redditi di lavoro dipendente le pensioni e gli assegni equiparati e altri redditi ad essi assimilati dalla legge. I redditi assimilati al lavoro dipendente sono entrate di natura eterogenea, assimilate dal punto di vista fiscale ai redditi di lavoro dipendente, quali ad esempio borse di studio o di formazione professionale, redditi di collaborazione coordinata e continuativa.

Redditi di lavoro autonomo: compensi derivanti dall'esercizio abituale di arti e professioni (sono escluse tutte le attività svolte sotto forma di impresa).

Redditi diversi: categoria eterogenea e residuale in cui confluiscono

no i redditi derivanti da vari eventi che non sono riconducibili nelle altre categorie di redditi ma che comportano comunque un incremento di ricchezza.

13. Rendita catastale

È il valore ai fini fiscali attribuito agli immobili, in base alle tariffe d'estimo determinate dall'Agenzia del Territorio.

Si differenzia dal “canone” che è il pagamento periodico dovuto da chi usa un bene di proprietà altrui.

14. Base imponibile

È il valore sul quale si applica l'aliquota prevista, al fine di determinare l'imposta dovuta.

15. Plusvalenza

È la differenza derivante dalla cessione di particolari beni (immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie) ad un prezzo superiore a quello di acquisto.

16. Sopravvenienze attive

Componenti positive del reddito di impresa consistenti nella realizzazione di un'attività, o nella estinzione di una passività, in conseguenza di eventi imprevisti ed eccezionali (ad esempio: il risarcimento danni o le somme liquidate da una compagnia assicurativa).

17. Premio di addestramento e formazione tecnica

È il premio stabilito, nel caso di primo contratto, dalle Federazioni sportive nazionali in favore della società od associazione sportiva presso la quale l'atleta ha svolto la sua ultima attività dilettantistica o giovanile (art. 6 Legge n. 91 del 23/03/1981).

18. Redditi assimilati al lavoro dipendente

Entrate di natura eterogenea, assimilate dal punto di vista fiscale ai redditi di lavoro dipendente, quali ad esempio le borse di studio o di formazione professionale, o le indennità per pubbliche funzioni.

19. Collaborazione coordinata e continuativa

Ha per oggetto la prestazione di attività svolte in modo continuativo ma senza vincolo di subordinazione e senza impiego di mezzi organizzati a favore di un determinato soggetto (committente). Ai fini fiscali il reddito percepito dai collaboratori è assimilato a quello di lavoro dipendente.

20. F24 (Modello)

Delega di versamento, da utilizzare presso banche, uffici postali e concessionari della riscossione, per il versamento e la compensazione di gran parte delle imposte e dei contributi dovuti.

21. Rendiconto

Il rendiconto annuale riassume le vicende economiche e finanziarie dell'Ente, in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria.

22. Ritenute alla fonte a titolo d'acconto

Somme trattenute dal reddito lordo da parte dell'erogante (c.d. sostituto d'imposta) per essere riversate all'Erario; esse rappresentano un anticipo dell'imposta complessivamente dovuta dal percipiente.

23. Operazioni esenti Iva

Operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva, ma che non comportano l'addebito dell'imposta, per espressa volontà del legislatore.

24. Deduzioni e detrazioni ai fini dell'imposizione sul reddito

La deduzione è l'importo che il contribuente può sottrarre dal proprio reddito allo scopo di determinare la base imponibile su cui effettuare il calcolo dell'imposta lorda.

La detrazione è l'importo che può essere sottratto dall'imposta lorda al fine di determinare l'imposta netta.

25. Valore normale

In via generale, per "valore normale" si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

FONTI NORMATIVE

1. Leggi e Regolamenti dello Stato

- R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 1939, n. 973 - Riforma delle leggi sul lotto pubblico, in G.U. 30/12/1938, n. 298, Serie Generale

- Legge 1° giugno 1939, n. 1089 - Tutela delle cose di interesse artistico e storico. G.U. n. 184 del 08/08/1939 - abrogato da: TU del 9/10/1999 n. 490 art. 166 - Nota: Vedi gli artt. 13 e 166, comma 2, del T.U. 29/10/1999, n. 490

- Dpr 30 settembre 1963, n. 1409 - Norme relative all'ordinamento ed al personale degli archivi di Stato. G.U. n. 285 del 31/10/1963

- Dpr 26 ottobre 1972, n. 633 - Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto G.U. n. 292 del 11/11/1972

- Dpr 26 ottobre 1972, n. 641 - Disciplina delle tasse sulle concessioni governative G.U. n. 292 del 11/11/1972

- Dpr 26 ottobre 1972, n. 642 - Disciplina dell'imposta di bollo Tabella art. 7 G.U. n. 292 del 11/11/1972

- Dpr 29 settembre 1973, n. 600 - Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi. G.U. n. 268 del 16/10/1973
Regime ordinario, artt. 20, 14, 15, 16 dpr 600/73
Regime semplificato art. 18 dpr 600/73
Regime forfetario già art. 109bis, attuale art. 145 dpr 917, L. 662 del 23.12.1996 art. 3 comma 166

- Dpr 26 aprile 1986, n. 131, art. 1 Tariffa Parte I - Approvazione del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro G.U. 30/04/1986, n. 99, Supplemento ordinario
- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi e successive modificazioni
- Legge 26 febbraio 1987, n. 49 - Nuova disciplina della cooperazione dell'Italia con i Paesi in via di sviluppo G.U. n. 49 del 28/02/1987
- D. Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 - Approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni. G.U. n. 277 del 27/11/1990
L'imposta sulle successioni e donazioni è stata soppressa dall' art. 13, comma 1, legge 18 ottobre 2001, n. 383
- Legge 11 agosto 1991, n. 266 - Legge quadro sul volontariato. G.U. n. 196 del 22/08/1991
- Legge 16 dicembre 1991, n. 398 - Disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche. G.U. n. 295 del 17/12/1991
- Legge 06 febbraio 1992, n. 66 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 30 dicembre 1991, n. 417, recante disposizioni concernenti criteri di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, delle tasse per i contratti di trasferimento di titoli o valori e altre disposizioni tributarie urgenti. G.U. n. 33 del 10/02/1992
- D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 502 - Riordino della disciplina in materia sanitaria, a norma dell'articolo 1 della legge 23 ottobre 1992, n. 421 G.U. 30/12/1992, n. 305, Supplemento ordinario.
Art. 8, comma 7, sostituito dall'art. 9, comma 1, lett. g), D.Lgs. 7

dicembre 1993, n. 517 e, successivamente, abrogato dall'art. 8, comma 3, D.Lgs. 19 giugno 1999, n. 229

- Legge 23 dicembre 1996, n. 662 - Misure di razionalizzazione della finanza pubblica (art. 3, c. 166) G.U. n. 303 del 28/12/1996
- D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 - Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale. G.U. n. 1 del 02/01/1998 - supplemento ordinario
- D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali. G. U. n. 298 del 23/12/1997
- D. Lgs. 26 febbraio 1999, n. 60 - art. 5 - Istituzione dell'imposta sugli intrattenimenti, in attuazione della legge 3 agosto 1998, n. 288, nonché modifiche alla disciplina dell'imposta sugli spettacoli di cui ai decreti del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640 e n. 633, relativamente al settore dello spettacolo, degli intrattenimenti e dei giochi. G.U. 12-03-1999, n. 59, Serie Generale
- Legge 13 maggio 1999, n. 133 - Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale (art. 25). G.U. n. 113 del 17/05/1999 - supplemento ordinario
- Testo Unico 29 ottobre 1999, n. 490 - Testo unico delle disposizioni legislative in materia di beni culturali e ambientali (art. 1 della legge 8 ottobre 1997, n. 352). G.U. n. 302 del 27/12/1999 - supplemento ordinario (settore 7)

- Decreto Interministeriale del 10 novembre 1999 - Limite annuo complessivo previsto dall'art. 25, comma 1, della legge 13 maggio 1999, n. 133, per le associazioni sportive dilettantistiche. G.U. n. 275 del 23/11/1999
- D.M. 26 novembre 1999, n. 473 - Regolamento recante norme di attuazione dell'articolo 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133, relativo a disposizioni tributarie in materia di associazioni sportive dilettantistiche G.U. n. 294 del 16/12/1999
- Legge 21 novembre 2000, n. 342 - Misure in materia fiscale. G.U. n. 276 del 25/11/2000 - supplemento ordinario
- Legge 7 dicembre 2000, n. 383 - Disciplina delle associazioni di promozione sociale - G.U. n. 300 del 27/12/2000
- D.P.R. 13 marzo 2002, n. 69 - Regolamento per la semplificazione delle modalità di certificazione dei corrispettivi per le società e le associazioni sportive dilettantistiche. G.U. n. 92 del 19/04/2002
- Dpr 14 giugno 2003 - Regolamento di attuazione dell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 11, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, per la definizione degli ambiti e delle modalità di svolgimento dell'attività di ricerca scientifica, di particolare interesse sociale, da parte di fondazioni senza fini di lucro. G.U. n. 136 del 14/06/2003
- DM n. 266 del 18/07/2003 - Min. Economia e Finanze (G.U. n. 218 del 19/09/2003) - Regolamento concernente le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS, in attuazione dell'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 7 dicembre 1997, n. 460

- D.L. 30 settembre 2003, n. 269 - Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici. Art. 20 - Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 229 del 02/10/2003 - supplemento ordinario - DL convertito con modificazioni dalla legge n. 326 del 24/11/2003
- Legge 24 dicembre 2003, n. 350 - Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004) - art. 2, c. 31. G.U. n. 299 del 27/12/2003 - supplemento ordinario

2. Provvedimenti e Circolari dell'Agenzia delle Entrate

(per la consultazione i documenti sono reperibili nel "Servizio di Documentazione Economica e Tributaria" all'indirizzo:

<http://dt.finanze.it/doctrib/SilverStream/Pages/JPageXDoctrib.html>)

- PRV n. 150561 del 29/12/2003 - Agenzia delle Entrate (G.U. n. 2 del 03/01/2004) Approvazione del modello di dichiarazione sostitutiva previsto dall'art. 2 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 18 luglio 2003, n. 266, che le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) devono allegare al modello di comunicazione previsto dall'art. 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, approvato con decreto del Ministro delle finanze 19 gennaio 1998, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - serie generale n. 17 del 22 gennaio 1998
- Circolare n. 168 del 26 giugno 1998. XIII) Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n.460. - Disposizioni riguardanti le Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale - (O.N.L.U.S.). G.U. n. 159 del 10/7/98, S.O. n. 118
- Circolare n. 124 del 12 maggio 1998. Modifiche alla disciplina degli enti non commerciali in materia di imposte dirette e IVA

- Circolare n. 188 del 16 luglio 1998. Risposte a quesiti in materia di imposte sui redditi ed IVA
- Circolare n. 22 del 22 gennaio 1999 - ONLUS - Quesiti
- Circolare n. 244 del 28 dicembre 1999. Trattamento tributario degli immobili degli enti pubblici e delle Onlus adibiti allo svolgimento di attività istituzionali
- Circolare 231 del 6 dicembre 1999. Applicazione alle associazioni sportive dilettantistiche delle disposizioni di cui all'art. 25, commi 2 e 3 della legge 133/99
- Circolare 244 del 28 dicembre 1999. Trattamento tributario degli immobili degli enti pubblici e delle ONLUS adibiti allo svolgimento di attività istituzionali
- Circolare n. 43 dell'8 marzo 2000. Disposizioni in materia di società sportive dilettantistiche. Art. 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133 e relativo regolamento di attuazione del 26 novembre 1999, n. 473
- Circolare n. 107 del 31 dicembre 2001. Erogazioni liberali per progetti culturali. Deduzione dal reddito d'impresa
- Circolare n. 54 del 19 giugno 2002. Risposte ai quesiti formulati in occasione di incontri con la stampa specializzata
- Circolare n. 63 del 1 agosto 2002. Organizzazioni Non Lucrative di Utilità sociale operanti nel settore di attività della promozione della cultura e dell'arte

- Circolare n. 14 del 26 febbraio 2003. Decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 - Attività di controllo nei confronti delle organizzazioni iscritte nell'anagrafe unica delle ONLUS. Decadenza dalle agevolazioni
- Circolare n. 21 del 22 aprile 2003. Disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica. Art. 90 Legge 27 dicembre 2002 n. 289
- Circolare n. 34 del 27 giugno 2003. Installazione degli apparecchi misuratori fiscali e delle biglietterie automatizzate idonei all'emissione dei titoli di accesso per la certificazione dei corrispettivi delle attività di intrattenimento e delle prestazioni spettacoliche

3. Leggi Regionali e Regolamenti del Veneto

Sulla base dei principi e dei criteri stabiliti dalle leggi speciali nazionali per le associazioni di volontariato (Legge-quadro sul volontariato n. 266 dell'11 agosto 1991) e per le associazioni di promozione sociale (Disciplina delle associazioni di promozione sociale adottata con Legge n. 383 del 7 dicembre 2000) la Regione Veneto ha emanato la seguente normativa:

- Legge regionale n. 40 del 30 agosto 1993 concernente il riconoscimento e la promozione delle organizzazioni di volontariato
- Legge regionale n. 22 del 27 dicembre 2000 per la promozione ed il sostegno del volontariato in occasione dell'anno 2001 "anno internazionale del volontariato"
- Legge regionale n. 27 del 13 settembre 2001, art. 43 che prevede l'istituzione del registro regionale delle associazioni di promozione sociale
- Deliberazione della Giunta Regionale n. 2652 del 10 ottobre 2001 che disciplina i criteri e le modalità di iscrizione al registro regionale delle associazioni di promozione sociale
- Legge regionale n. 28 del 16 agosto 2002, art. 1 "Convenzioni con le associazioni di promozione sociale" e art. 2 "Disposizioni a sostegno delle associazioni di promozione sociale"

4. Leggi Regionali e Regolamenti del Friuli Venezia Giulia

Sulla base dei principi e dei criteri stabiliti dalle leggi speciali nazionali per le associazioni di volontariato (Legge-quadro sul volontariato n. 266 dell'11 agosto 1991) e per le associazioni di promozione sociale (Disciplina delle associazioni di promozione sociale adottata con Legge n. 383 del 7 dicembre 2000) il Friuli Venezia Giulia ha emanato la seguente normativa:

- Legge regionale 30-12-1993, n. 56 relativa a “Iniziative regionali di promozione e sostegno delle attività di solidarietà internazionali”
- Legge regionale n. 12 del 20 febbraio 1995 recante la “Disciplina dei rapporti tra le istituzioni pubbliche e le organizzazioni di volontariato”
- D.P.Reg. 12 febbraio 2003, n. 33/Pres concernente il “Regolamento per la tenuta e la revisione del Registro generale delle organizzazioni di volontariato”
- L.R. n. 13 del 15 maggio 2002, art. 13, commi 18 e 21, che prevede l’istituzione del registro regionale delle associazioni di promozione sociale
- D.P.Reg. 17 ottobre 2003, n. 0381/Pres, B.U.R. 26/11/2003 n. 48, “Regolamento per la tenuta del Registro regionale delle Associazioni di promozione sociale”

5. Leggi Provinciali e Regolamenti delle Province Autonome di Trento e Bolzano

Sulla base dei principi e dei criteri stabiliti dalle leggi speciali nazionali per tali enti (Legge-quadro sul volontariato dell'11 agosto 1991, n.266; Disciplina delle associazioni di promozione sociale adottata con Legge 7 dicembre 2000, n.383), le province autonome di Trento e Bolzano hanno emanato la seguente normativa:

Provincia Autonoma di Trento

- Legge provinciale 13 febbraio 1992, n.8, riguardante la valorizzazione ed il riconoscimento del volontariato sociale

- Deliberazione della Commissione provinciale per il volontariato 10 dicembre 2002, n.82, riguardante la fissazione dei criteri per accertare l'esistenza dei requisiti e della rilevanza delle prestazioni dei volontari all'interno delle organizzazioni
- Legge provinciale 19 febbraio 2002, n.1, art.89, riguardante il registro delle associazioni di promozione sociale
- Deliberazione della Giunta Provinciale 17 maggio 2002, n.1077, riguardante l'istituzione del registro delle associazioni di promozione sociale e la fissazione delle modalità, dei termini e dei requisiti statutari per l'iscrizione

Provincia Autonoma di Bolzano

- Legge provinciale 1 marzo 1983, n. 6, riguardante "Riconoscimento, sostegno, tutela e disciplina del volontariato", rimasta in vigore limitatamente alla validità del riconoscimento di idoneità delle associazioni di volontariato ottenuto ai sensi dell'art. 3, ed alla validità delle convenzioni da esse già stipulate con gli enti responsabili della gestione dei servizi territoriali ai sensi dell'art. 5
- Legge provinciale 1 luglio 1993, n. 11, concernente la disciplina del volontariato
- Decreto del Presidente della Giunta Provinciale 15 dicembre 1994, n. 61, riguardante il regolamento di esecuzione della Legge provinciale n. 11/1993 sul volontariato, successivamente abrogata dal Decreto del Presidente della Provincia 12 gennaio 2004 n. 1
- Decreto del Presidente della Giunta Provinciale 17 maggio 1999, n. 24, che ha modificato la disciplina dell'Osservatorio provinciale del volontariato
- Legge provinciale 28 luglio 2003, n. 12, art. 28, concernente modifiche della legge provinciale n. 11/1993 sul volontariato ai fini dell'introduzione della disciplina delle organizzazioni di promozione sociale e dell'istituzione del registro provinciale delle relative organizzazioni.

Finito di stampare
nel mese di Aprile 2004
dalla tipografia Italgraf di Noventa Padovana (PD)