

QUADRO SINOTTICO DEL TERZO SETTORE

ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO - ONLUS

	ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO	ONLUS
NORMATIVA DI RIFERIMENTO	Legge 11 agosto 1991, n. 266 (Legge-quadro sul volontariato)	D.Lgs. 04 dicembre 1997, n. 460
DEFINIZIONI	<p>Organizzazione di volontariato è ogni organismo liberamente costituito al fine di svolgere l'attività di volontariato, che si avvalga in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali volontarie e gratuite dei propri aderenti.</p> <p>Attività di volontariato è quella prestata in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà.</p> <p>Le organizzazioni di volontariato traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per lo svolgimento della propria attività da:</p> <ul style="list-style-type: none"> - contributi degli aderenti; - contributi di privati; - contributi dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti; - contributi di organismi internazionali; - donazioni e lasciti testamentari; - rimborsi derivanti da convenzioni; - entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali. <p>Le OdV possono acquistare beni mobili registrati e beni immobili, accettare donazioni e, con beneficio di inventario,</p>	<p>Sono considerati “organizzazioni non lucrative di utilità sociale” quegli organismi (associazioni, comitati, fondazioni, società cooperative ed altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica), i cui statuti o atti costitutivi, redatti per atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente quanto indicato nell'art. 10 del D.Lgs. n. 460/97, in ordine all'oggetto della loro attività, all'utilizzazione ed alla destinazione di utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitali, ai bilanci e rendiconti annuali, al rapporto associativo, nonché l'uso, sia nella denominazione sia nelle comunicazioni rivolte al pubblico, della locuzione “organizzazione non lucrativa di utilità sociale” o dell'acronimo “ONLUS”.</p> <p>Vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché di coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte o che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione (a meno che non si trovino in condizioni di svantaggio), ma dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate (per ragioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari) o a componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.</p>

lasciti testamentari, destinando i beni ricevuti e le loro rendite esclusivamente al conseguimento delle finalità previste dagli accordi, dall'atto costitutivo e dallo statuto.

In caso di scioglimento, cessazione o estinzione delle organizzazioni, i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore, secondo le indicazioni contenute nello statuto o negli accordi degli aderenti o, in mancanza, secondo le disposizioni del codice civile.

Per essere definite organizzazioni di volontariato, la legge-quadro non prevede alcun obbligo di registrazione; questa viene lasciata alla **libera iniziativa** di ognuna di esse.

Quando un organismo possiede tutti i requisiti previsti dalla legge è, a tutti gli effetti, una organizzazione di volontariato, **indipendentemente** da una sua registrazione e dalla forma giuridica assunta, purché tale forma sia rispettosa del limite di compatibilità con lo scopo solidaristico.

La stessa legge-quadro stabilisce, però, che se una organizzazione vuole **convenzionarsi** con lo Stato, le Regioni, le Province autonome, gli enti locali e gli altri enti pubblici e godere di tutti gli altri **vantaggi** da essa previsti, è **necessario** che l'organizzazione si iscriva in un apposito registro – "**registro generale delle organizzazioni di volontariato**" – istituito e tenuto dalle Regioni e dalle Province autonome. L'iscrizione ai registri, infatti, è **condizione necessaria** per accedere ai contributi pubblici nonché per stipulare convenzioni e per beneficiare delle agevolazioni fiscali.

Hanno diritto ad essere iscritte in tali registri le OdV che siano in possesso dei **requisiti** richiesti dalla legge.

Tale iscrizione appare, infatti, finalizzata al controllo, sia all'atto della costituzione che durante la vita associativa, dei requisiti soggettivi stabiliti dalla legge e dell'effettivo

Si considerano **comunque inerenti** a finalità di solidarietà sociale (quindi, a prescindere dalle suddette condizioni), le attività statutarie istituzionali svolte nei settori dell'assistenza sociale e socio-sanitaria; della beneficenza; della tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, comprese le biblioteche e gli archivi di Stato; della tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; della ricerca scientifica di particolare interesse sociale, svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni; nonché le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

Si considerano, invece, direttamente **connesse** a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, svolte in assenza delle condizioni richieste perché siano considerate attività di utilità sociale, nonché le attività **accessorie per natura** a quelle statutarie istituzionali, in quanto **integrative** delle stesse. L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che le stesse **non siano prevalenti** rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il **66%** delle spese complessive dell'organizzazione.

Si considerano **in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione:**

a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a

	<p>svolgimento dell'attività di volontariato. Il suddetto controllo è effettuato periodicamente dalle Regioni e dalle Province autonome, secondo criteri determinati dalle stesse, le quali possono, eventualmente, disporre la cancellazione dal registro con provvedimento motivato, contro il quale è ammesso ricorso al TAR, nel termine di trenta giorni dalla comunicazione.</p> <p>Le organizzazioni iscritte nei registri sono tenute alla conservazione della documentazione relativa alle entrate con l'indicazione nominativa dei soggetti eroganti.</p>	<p>qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità;</p> <p>b) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;</p> <p>c) la corresponsione, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, di compensi individuali annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;</p> <p>d) la corresponsione, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di 4 punti al tasso ufficiale di sconto;</p> <p>e) la corresponsione, ai lavoratori dipendenti, di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.</p> <p>Sono in ogni caso considerati ONLUS (c.d. ONLUS di diritto), nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, gli organismi di volontariato iscritti nei registri istituiti dalle Regioni e dalle Province autonome di Trento e di Bolzano, le organizzazioni non governative e le cooperative sociali nonché i consorzi che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali, fatte salve le previsioni di maggior favore previste dalle relative discipline.</p> <p>Sono, invece, considerati Onlus limitatamente alle attività</p>
--	---	--

		<p>di utilità sociale (c.d. Onlus parziali), gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno.</p> <p>Agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative, previste per le ONLUS (fatta eccezione del divieto di distribuzione degli utili), a condizione che per le attività di utilità sociale siano tenute separatamente le scritture contabili.</p> <p>Non si considerano in ogni caso ONLUS gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli istituti di credito di diritto pubblico, i partiti ed i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.</p>
<p>FORMA GIURIDICA</p>	<p>L'art. 3, comma 2, della legge n. 266/1991 lascia ampia scelta alle organizzazioni di volontariato di assumere la forma giuridica più adeguata alle loro esigenze, facendo salvo soltanto il limite di compatibilità con lo scopo solidaristico.</p> <p>La Circolare del Ministero delle Finanze n. 3 del 25/02/1992 ha chiarito al riguardo che la compatibilità con lo scopo solidaristico, la previsione di criteri di escludibilità degli aderenti e, soprattutto, la necessità dell'assenza di fini di lucro rende impossibile per le organizzazioni di volontariato, ai fini fiscali, la costituzione in forma societaria, considerato in particolare il disposto dell'art. 2247 del codice civile, che prevede come finalità essenziale del contratto di società "l'esercizio in comune di una attività economica allo scopo di dividerne gli utili".</p> <p>Sono escluse, pertanto, anche le società cooperative, dalla</p>	<p>Sono ONLUS le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica.</p>

	partecipazione alle quali i soci traggono, comunque, una utilità diretta incompatibile con le finalità solidaristiche della L. n. 266/1991.	
COSTITUZIONE	Nell' atto costitutivo o nelle statuto delle OdV, oltre a quanto disposto dal codice civile per le diverse forme giuridiche che l'organizzazione assume, devono essere espressamente previsti l'assenza di fini di lucro, la democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuita delle prestazioni fornite dagli aderenti, i criteri di ammissione o di esclusione di questi ultimi, i loro obblighi e diritti. Devono essere, altresì, stabiliti 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	Lo statuto o l'atto costitutivo della ONLUS deve essere redatto nella forma dell' atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata e deve prevedere espressamente: a) lo svolgimento di attività in uno o più settori tra quelli indicati dall'art. 10, comma 1 D.Lgs. n. 460/97 (assistenza sociale e socio-sanitaria; assistenza sanitaria; beneficenza; istruzione; formazione; sport dilettantistico; tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, comprese le biblioteche e gli archivi di Stato; tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi; promozione della cultura e dell'arte; tutela dei diritti civili; ricerca scientifica di particolare interesse sociale, svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni); 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; e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione

		<p>per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;</p> <p>f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre ONLUS o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo;</p> <p>g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;</p> <p>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;</p> <p>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".</p>
<p>ONLUS DI DIRITTO</p>	<p>Gli organismi di volontariato iscritti nei registri istituiti dalle Regioni e dalle province autonome, sono in ogni caso considerate ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative agli organismi di volontariato di cui alla legge n. 266/91 (art. 10, co. 8, D.Lgs. n. 460/97).</p> <p>La Circolare 26/06/1998, n. 168/E del Ministero delle Finanze, fornisce importanti chiarimenti in ordine al “principio di maggior favore”, cioè la possibilità per le Onlus di diritto di scegliere tra il regime agevolativo derivante dalle proprie leggi istitutive o fruire, ove fosse più favorevole, di quello delle Onlus.</p> <p>A tal fine, la Circolare specifica che l’individuazione della norma di maggior favore può essere frutto di una valutazione soggettiva, da parte dell’ente destinatario, in relazione a</p>	

	<p>ciascuna imposta o tributo oggetto di agevolazioni. In sostanza, l'ente può scegliere se applicare la normativa relativa alle Onlus o quella dettata dalla normativa speciale, ponderando la convenienza tra le diverse previsioni agevolative. Ovviamente, come si specifica nella Circolare, la scelta può essere effettuata in relazione alle sole ipotesi in cui sia configurabile una alternatività tra le normative considerate, dovuta al fatto che la stessa fattispecie trovi disciplina sia nelle disposizioni recate dalla specifica normativa sulle Onlus, sia nelle disposizioni recate dalle leggi speciali.</p> <p>L'opzione, inoltre, non potrà essere fatta di volta in volta per ogni singola operazione, ma, in relazione ad ogni imposta o tributo, dovrà essere mantenuta per un intero periodo d'imposta.</p>	
<p>SCRITTURE CONTABILI</p>	<p>Le organizzazioni di volontariato, ai sensi dell'art. 20-bis D.P.R. n. 600/73, possono, in luogo delle scritture cronologiche e sistematiche previste per le Onlus (vedi), redigere e tenere un rendiconto delle entrate e delle spese relative all'attività complessivamente esercitata, indipendentemente dai proventi conseguiti. Il rendiconto va redatto entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio e accompagnato da una relazione illustrativa ove lo richiedano esigenze di trasparenza e di maggior chiarezza.</p>	<p>L'art. 25 D.Lgs. n. 460/97 prevede l'inserimento nel D.P.R. n. 600/1973 dell'art. 20-bis, il quale reca una disciplina sistematica degli obblighi contabili delle ONLUS. Questi assumono un'importanza fondamentale, in quanto sono il presupposto per il godimento dei benefici fiscali previsti dalle norme dello stesso decreto. Le scritture contabili obbligatorie ai fini fiscali per le ONLUS possono essere divise in due categorie:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le scritture contabili che interessano l'attività complessivamente svolta; - le scritture contabili che interessano le attività direttamente connesse. <p>In relazione all'attività complessivamente svolta, le ONLUS devono redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale,</p>

		<p>economica e finanziaria della organizzazione, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo d'imposta.</p> <p>Tali obblighi si considerano assolti qualora la contabilità delle Onlus consti del libro giornale e del libro inventari. Le Onlus i cui proventi non siano superiori ad euro 51.645,69 (importo da aggiornare annualmente) possono, in luogo degli adempimenti di cui sopra, presentare il rendiconto delle entrate e spese (vedi rendiconto raccolte pubbliche riportato precedentemente).</p> <p>In relazione alle attività direttamente connesse, invece, le Onlus devono tenere le scritture contabili previste per i soggetti che esercitano attività di impresa.</p> <p>Per le Onlus i cui proventi superino per 2 anni consecutivi il limite (da aggiornare annualmente in base alle variazioni del costo della vita) di euro 1.032.913,80 è previsto l'obbligo di allegare al bilancio una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori contabili.</p>
<p>ANAGRAFE ONLUS</p>	<p>Le OdV regolarmente iscritte negli appositi registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome non sono tenute ad adempiere ad alcun obbligo in merito alle procedure di iscrizione all'anagrafe delle ONLUS, indicate nell'art. 11 del D.Lgs. n. 460/97, con la conseguenza che possono beneficiare, ove più favorevoli, anche delle norme agevolative previste per le ONLUS, senza necessità di dover previamente modificare la loro struttura organizzativa e funzionale.</p> <p>La Circolare n. 127/E del 19/05/1998 del Ministero delle</p>	<p>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.</p> <p>Fino all'emanazione del D.M. 18/07/2003, n. 266, l'inclusione nell'anagrafe avveniva semplicemente attraverso la trasmissione di un'apposita comunicazione, il cui modello era stato stabilito dal D.M.</p>

Finanze ha, infatti, chiarito che l'automatica qualificazione come Onlus per le organizzazioni di volontariato, comporta che le stesse non sono tenute ad adeguare i propri statuti o atti costitutivi alle disposizioni dell'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n. 460/97, ivi compresa la prescrizione concernente l'uso della denominazione della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, nella **Circolare 16/05/2005, n. 22/E**, ha chiarito che, a fronte della presentazione della comunicazione prevista per le Onlus o della presenza nell'anagrafe di organizzazioni rientranti tra le Onlus di diritto, le Direzioni regionali devono procedere alla loro **non iscrizione o all'esclusione**, precisando, nel relativo provvedimento, che l'organizzazione **potrà, comunque, beneficiare delle agevolazioni fiscali** previste dal D.Lgs. n. 460/1997, in quanto Onlus di diritto.

19 gennaio 1998, alla Direzione Regionale delle Entrate competente per territorio.

A seguito dell'emanazione del D.M. n. 266/2003 cit. ed al fine di predisporre un controllo preliminare alle richieste di iscrizione, valutandone l'effettiva rispondenza al dettato normativo, vi è l'**obbligo**, per tutti i soggetti che richiedono l'iscrizione all'Anagrafe, di **allegare** alla comunicazione di cui sopra una "**dichiarazione sostitutiva**" (su apposito modello approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 29/12/2003) sottoscritta dal legale rappresentante della ONLUS, nella quale sono attestate le attività svolte ed il possesso dei requisiti di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 460/97, o, in luogo della stessa, **copia dello statuto o dell'atto costitutivo**.

La Direzione Regionale dovrà poi procedere al **controllo** formale della regolarità della compilazione del modello di comunicazione, della sussistenza dei requisiti e dell'allegazione della dichiarazione sostitutiva o degli altri documenti, all'esito del quale iscrive il soggetto interessato all'**anagrafe unica delle ONLUS** e gliene dà notizia, ovvero comunica allo stesso la mancata iscrizione, evidenziando i motivi in base ai quali è formulato il diniego.

Le comunicazioni sono notificate all'ente interessato, entro il termine di **40 giorni** dal ricevimento della dichiarazione. L'iscrizione ha effetto costitutivo del **diritto ad usufruire delle agevolazioni fiscali** di cui allo stesso D.Lgs. n. 460/97.

Qualora la Direzione Regionale delle Entrate accerti **la mancanza o il venir meno dei requisiti** di cui all'art. 10 del D.Lgs. 460/97 (esclusivo perseguimento di finalità di carattere sociale; divieto di svolgere attività diverse dall'assistenza sociale e socio-sanitaria; obbligo di

impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione di attività istituzionali e di quelle ad essa direttamente connesse, ecc.), successivamente all'avvenuta iscrizione, essa provvede alla **cancellazione** dall'anagrafe delle ONLUS, con **provvedimento motivato**, dandone tempestiva comunicazione al soggetto interessato, all'Ufficio delle Entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale dell'ente interessato, ovvero, nell'ipotesi di intervenuto cambiamento di domicilio fiscale, ai vari uffici presso i cui ambiti territoriali l'ente abbia fissato il proprio domicilio fiscale, e agli uffici nei quali siano stati compiuti atti oggetto delle agevolazioni. La cancellazione comporta la perdita del diritto alle agevolazioni fin dal momento dell'iscrizione, se a tale momento mancavano già i requisiti formali di cui all'art. 10, o, se successivo, dal momento in cui i requisiti stessi sono venuti meno.

In realtà, il citato D.M. n. 266/2003, dando attuazione a quanto stabilito dall'art. 11 del D.Lgs. n. 460/97, introduce **adempimenti ulteriori e non previsti** dalla norma originaria, presentando probabilmente qualche **vizio di illegittimità**.

Infatti, l'art. 11 del D.Lgs. 460/1997 prevede, al comma 3, che il successivo decreto attuativo disciplini esclusivamente le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di Onlus, nonché i casi di decadenza totale o parziale dalle agevolazioni, e non certo l'introduzione di nuovi e onerosi adempimenti come quelli previsti dal citato D.M. n. 266/2003, soprattutto quando tali adempimenti hanno come effetto l'automatica cancellazione dall'anagrafe Onlus o il diniego di iscrizione.

Una questione di notevole rilevanza è rappresentata dalla esatta individuazione del **giudice competente** a decidere sull'impugnazione dei **provvedimenti di cancellazione** o di **diniego di iscrizione** all'Anagrafe delle Onlus e dei successivi e conseguenti atti di accertamento.

Da un lato si ritiene che sia il giudice amministrativo ad avere la competenza a giudicare contro i provvedimenti di cancellazione o di diniego di iscrizione (**Tar Lazio, sentenza 16/11/2004, n. 13087**), sul presupposto che la perdita dello status di Onlus “non ha risvolti soltanto di carattere fiscale, ma si traduce nella perdita d’immagine e di una serie di benefici previsti dalla legge ad altri fini”.

Un orientamento diametralmente opposto, **che si condivide**, è seguito dall’Agenzia delle Entrate, la quale, nella **Circolare n. 22/E del 16/05/2005** (e già, in precedenza, nella **Circolare 26/02/2003, n. 14/E**), sostiene la **competenza delle Commissioni Tributarie**.

La citata Circolare n. 22/E del 2005 evidenzia, al paragrafo 8, che “il Decreto Legislativo n. 460 del 1997 ha introdotto una **normativa di carattere prettamente tributario**, coerentemente con le scelte e le indicazioni poste dal Legislatore delegante nell'art. 3, commi 188 e 189, della Legge 23 dicembre 1996, n. 662, in cui sono presenti principi e criteri di carattere tributario. In tale contesto le organizzazioni non lucrative non costituiscono un nuovo tipo di soggetto giuridico ma una **categoria fiscale** a cui partecipano le organizzazioni che a precise condizioni fruiscono di un **trattamento fiscale agevolato**”.

La competenza del giudice tributario è stata, altresì, sostenuta dal **TAR Marche** (sentenza n. 169 del 14/04/2004), per il quale l’iscrizione all’Anagrafe ha come prioritaria ed esplicita finalità quella di consentire

		<p>all'associazione non lucrativa di beneficiare delle agevolazioni previste dal decreto stesso, pur sempre relativo al riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale. Inoltre, sostengono i giudici, ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. h) D.Lgs. n. 546/92, è impugnabile dinanzi alle Commissioni tributarie l'atto di diniego di agevolazioni tributarie e questa, nel caso specifico, è anche la prevalente finalità del provvedimento impugnato, né tanto può essere validamente disatteso considerando, invece, prevalenti altri e, per di più, eventuali effetti indiretti conseguenti alla mancata iscrizione. La conseguenza è che la materia, in caso di contenzioso, deve essere sottoposta al vaglio delle Commissioni tributarie. Le stesse conclusioni sono state fatte proprie dalla Commissione Tributaria Provinciale di Ancona, con la sentenza 27/09/2004, n. 106, e dalla Commissione Tributaria Provinciale di Perugia, con la sentenza 05/05/2004, n. 30.</p>
<p>AGEVOLAZIONI FISCALI:</p> <p>IVA</p>	<p>Ai sensi dell'art. 8, comma 2, della Legge n. 266/91, "le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato...costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto".</p> <p>Si ha, quindi, un'esclusione da IVA che non riguarda specifiche operazioni, bensì quelle poste in essere dalle organizzazioni di volontariato in quanto tali; un'esclusione per carenza del presupposto soggettivo.</p> <p>Alla luce di quanto previsto dalla norma in esame, è indubbio che le operazioni attive poste in essere dalle OdV siano escluse dal campo di applicazione dell'IVA. Tale esclusione, ovviamente, si riferisce anche agli obblighi di carattere formale, per cui le operazioni effettuate dalle OdV non sono soggette neanche a fatturazione, registrazione,</p>	<p>L'art. 14 del D.Lgs. n. 460/97 detta la disciplina relativa all'IVA applicabile a determinate operazioni poste in essere in favore delle Onlus, nonché ad alcune operazioni attive poste in essere da dette organizzazioni, apportando modifiche al D.P.R. 26/10/1972, n. 633.</p> <p>Le modifiche in parola consistono nell'estendere alle Onlus particolari disposizioni di esclusione o di esenzione dall'applicazione del tributo. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non sono rilevanti ai fini IVA le operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle Onlus (art. 3, comma 3, D.P.R. n. 633/72); - sono esenti da IVA (art. 10, primo comma, nn. 12, 15, 19, 20 e 27 ter, D.P.R. n. 633/72): <ol style="list-style-type: none"> 1) le cessioni gratuite di beni, per i quali l'imprenditore ha operato la detrazione all'atto

dichiarazione e non comportano, quindi, la **liquidazione** dell'imposta.

Per quanto riguarda le **operazioni passive** ai fini IVA poste in essere dalle OdV, appare chiaro, dalla lettera della norma, che gli acquisti siano da considerare al pari di quelli effettuati da consumatori finali, i quali rimangono definitivamente incisi dall'imposta, come peraltro confermato dal **Ministero delle Finanze con le Risoluzioni n. 12-0011 del 06/06/1994 e n. 296 del 18/06/1994**, nelle quali si legge che "... gli acquisti operati dalle organizzazioni di volontariato sono assimilabili a quelli compiuti *uti civis* come privato sul quale si abbatte l'imposta finale".

Tuttavia, la **Circolare n. 3 del 1992** ha riconosciuto l'esenzione da IVA su alcuni acquisti, precisando che "nella previsione esentativa possono ritenersi comprese anche le cessioni, effettuate nei confronti delle dette organizzazioni, di beni mobili registrati, quali ambulanze, elicotteri o natanti di soccorso, attesa la loro utilizzazione nell'attività sociale da queste svolta".

Il Ministero ribadiva tale posizione con la **Nota Ministeriale 23/10/1995, prot. n. 13/464** e con la **R.M. 08 settembre 1998, n. 138/E**, con le quali, tra l'altro, poneva l'accento sulla necessità di un'interpretazione rigorosa dell'ambito oggettivo dell'agevolazione e precisava che "ulteriori estensioni dell'agevolazione...risulterebbero in contrasto con la VI Direttiva CEE n. 388/77 del 17 maggio 1977", che prevede l'esonero delle prestazioni di servizi e delle cessioni di beni "strettamente connesse con l'assistenza sociale e la sicurezza sociale effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale dallo stato membro interessato" ed elenca in maniera tassativa le ipotesi di esenzione dall'imposta.

Infine, con **Circolare n. 217/E del 30/11/2000**, il Ministero delle Finanze ha modificato definitivamente orientamento,

dell'acquisto o dell'importazione, effettuate in favore delle Onlus;

- 2) le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati;
- 3) le prestazioni di ricovero e cura, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto; le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati alle strutture di detti organismi;
- 4) le prestazioni socio sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza.

Ai sensi dell'**art. 15** D.Lgs. n. 460/97, inoltre, le Onlus, fermi restando gli obblighi contabili previsti per i soggetti IVA (es. emissione di fattura), limitatamente alle operazioni riconducibili alle **attività istituzionali**, non sono soggette all'obbligo di **certificazione dei corrispettivi** mediante ricevuta o scontrino fiscale. Sono invece soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi le operazioni direttamente connesse a quelle istituzionali (Circolare n. 168/E/1998).

chiarendo che **sono assoggettate ad IVA** tutte le prestazioni di servizi e le cessioni di beni **effettuate nei confronti** delle organizzazioni di volontariato, ivi comprese le cessioni di beni mobili registrati utilizzati per il soccorso.

La **Commissione Tributaria Provinciale di Lucca**, con **ordinanza del 27/03/2003, n. 757**, ha dichiarato **non manifestamente infondata**, in relazione agli artt. 3 e 53 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 8 della legge n. 266/91, nella parte in cui **non prevede anche l'esenzione IVA per l'acquisto** di beni immobili da utilizzare ai fini istituzionali al pari e con le stesse condizioni previste per l'esenzione ai fini dell'**imposta di registro**, contenuta nella stessa disposizione.

A parere della Commissione, “a totale parità di manifestazione indiretta di capacità contributiva (acquisto di bene immobile), in un caso il contribuente sarebbe colpito per il 20% dell'imponibile, mentre in un altro caso, non sarebbe minimamente colpito (...). Tale diversità di trattamento dipende infatti non già da considerazioni e valutazioni di politica tributaria in ordine alla meritorietà o meno dell'agevolazione (elemento discrezionale del legislatore ordinario), ma viceversa dalla soggettività IVA o meno del cedente, con disparità di trattamento del tutto causale, illogico ed imprevedibile, il che comporta una situazione costituzionalmente non tollerabile”.

La C.T.R. di Lucca ha, quindi trasmesso gli atti alla **Corte Costituzionale**, la quale, però, con **Ordinanza n. 181 del 02/05/2005, depositata il 04/05/2005**, ha dichiarato la questione **manifestamente infondata**, sulla base della **profonda diversità di natura e struttura** delle due imposte (IVA e registro). A parere della Corte, infatti, “mentre soggetti passivi dell'imposta di registro sono tutte le parti contraenti, trattandosi di imposta applicata all'atto, all'IVA sono invece

assoggettati coloro che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili (...), con obbligo di rivalsa nei confronti del cessionario o del committente”. Di conseguenza, “appare **tutt’altro che irragionevole**, ed anzi coerente con tale diversità, che un’esenzione fiscale disposta in considerazione dell’attività svolta da determinati soggetti (le organizzazioni di volontariato) riguardi solamente l’imposta di registro gravante sugli atti da questi compiuti e l’IVA relativa alle prestazioni dai medesimi eseguite, **ma non anche**, in caso di acquisto di beni, l’imposta sul valore aggiunto **cui è assoggettato altro contribuente**, il cedente, il quale svolge un’attività diversa da quella considerata dalla norma di esenzione”.

Un problema particolare riguarda il trattamento ai fini IVA delle **attività commerciali e produttive marginali**. Mentre, infatti, la legge-quadro, all’art. 8, comma 4, esplicitamente prevede la non imponibilità ai fini delle imposte dirette dei proventi derivanti da tali attività, purché ne sia documentato il totale impiego per i fini istituzionali dell’organizzazione, nulla stabilisce riguardo l’IVA. Tuttavia, proprio perché la legge non prevede limitazioni specifiche, si può ritenere che la previsione agevolativa si riferisca a tutte le operazioni poste in essere da organizzazioni di volontariato e, quindi, anche alle attività commerciali e produttive marginali; in caso contrario, il legislatore lo avrebbe espressamente previsto.

Essendo, le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali, considerate Onlus di diritto e, quindi, potendo scegliere **il trattamento di maggior favore** previsto dalla disciplina **Onlus** rispetto a quello della legge-quadro sul volontariato, l’organizzazione, nello svolgimento di **attività commerciali e produttive marginali**, potrebbe decidere, **qualora lo ritenga più conveniente**, di **rinunciare**

	<p>all'esclusione soggettiva dal campo di applicazione dell'IVA per poter fruire della possibilità di dedurre l'imposta pagata sugli acquisti, così come previsto per le attività svolte dalle Onlus, purché tale scelta venga mantenuta per tutte le operazioni poste in essere nel periodo d'imposta (C.M. n. 168/E del 26/06/1998).</p>	
<p>Segue: IMPOSTE SUI REDDITI</p>	<p>L'art. 8, comma 4, della legge 266/91 prevede che i proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali delle organizzazioni di volontariato non costituiscono redditi imponibili ai fini IRPEG (ora IRES), qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali. Prendendo atto della situazione insostenibile in cui ci si era venuti a trovare nell'applicazione dell'art. 8, comma 4, e, in particolare, nell'individuazione dei criteri generali da seguire per definire o meno come marginale un'attività commerciale, è stato emanato il D.M. 25/05/1995 intitolato, appunto, "Criteri per l'individuazione delle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato", il quale, all'art. 1, primo comma, elenca cinque fattispecie concrete di attività da considerare marginali, stabilendo che si considerano attività commerciali e produttive marginali le seguenti attività:</p> <ul style="list-style-type: none"> - attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze o in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato; - attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario; - cessione di beni prodotti dagli assistiti o dai volontari semprechè la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario; - attività di somministrazione di alimenti e bevande in 	<p>L'attuale art. 150 (ex art. 111-ter) del TUIR, come modificato dal D.Lgs. 12/12/2003, n. 344, stabilisce che per le Onlus, ad eccezione delle società cooperative, "non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile". Anche per le Onlus, infatti, è prevista la possibilità di svolgere attività ulteriori rispetto a quelle tassativamente previste, sempre con lo scopo di reperire fondi necessari per finanziare le attività istituzionali. Tali attività sono quelle che l'art. 10, comma 5, del D.Lgs. 460/97 definisce "direttamente connesse" a quelle istituzionali in quanto accessorie per natura ed integrative delle stesse. La Circolare n. 168/E del 1998 chiarisce che "il concetto di accessorietà per natura o di attività integrative comporta che l'attività di reperimento dei fondi non può costituire un'autonoma attività, ma deve svolgersi nel contesto dell'attività istituzionale e in stretta connessione con quest'ultima". Accanto a questo principio di carattere generale, l'art. 10, comma 5, cit., prevede due condizioni per lo svolgimento delle attività connesse delle Onlus:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non devono essere prevalenti rispetto a quelle istituzionali; - i relativi proventi non devono superare il 66%

	<p>occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;</p> <p>- attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 148, comma 3, del D.P.R. 917/86 (TUIR), verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.</p> <p>Il comma 2 del Decreto indica due criteri generali. In primo luogo viene ribadito quanto già detto dall'art. 8 della legge 266/91 e, cioè, che le attività suddette devono essere svolte in funzione della realizzazione del fine istituzionale dell'organizzazione iscritta nei registri di cui all'art. 6 della legge n. 266 del 1991. Questo significa, come già noto, che le attività economiche marginali sono e devono rimanere un' attività accessoria all'attività principale, senza configurarsi come autonome attività commerciali scollegate dai fini istituzionali. In secondo luogo, si indica che le attività marginali devono essere svolte senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato, quali l'uso di pubblicità dei prodotti, di insegne elettriche, di locali attrezzati secondo gli usi dei corrispondenti esercizi commerciali, di marchi di distinzione dell'impresa.</p> <p>Ai sensi del terzo comma del Decreto, infine, sono in ogni caso esclusi dalle attività marginali i proventi derivanti da convenzioni.</p> <p>Condizione generale, per poter fruire dell'agevolazione prevista dall'art. 8, comma 4, legge n. 266/91, è il totale impiego dei proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali per fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato.</p> <p>A tal proposito, secondo la Circolare Ministeriale 25/02/1992, n. 3 la dimostrazione di tale impiego può essere fornita mediante la presentazione del bilancio corredato da</p>	<p>delle spese complessive dell'organizzazione.</p> <p>Sembra, quindi, esservi perfetta coincidenza con quanto previsto per le attività marginali delle organizzazioni di volontariato, per quanto riguarda il legame con le attività istituzionali. La differenza sostanziale tra attività connesse e attività marginali sta, invece, nel fatto che mentre per le prime sono previsti criteri generali, applicabili alle più varie fattispecie, nel secondo caso sono tassativamente previste le fattispecie concrete di attività da considerare marginali.</p>
--	---	--

una relazione circa l'impiego dei proventi dell'attività commerciale svolta.

La **Circolare n. 221/E dell'08 agosto 1995** del Ministero delle Finanze ha precisato che “la verifica della spettanza del beneficio fiscale per le attività in argomento deve essere svolta, senza una formale istanza di parte e uno specifico provvedimento di riconoscimento o diniego dell'esenzione nell'ambito dell'attività di accertamento cui sono istituzionalmente preposti gli uffici distrettuali delle imposte dirette, sulla base dei criteri di marginalità fissati con l'anzidetto decreto datato 25 maggio 1995”.

La precisazione ministeriale è quanto mai opportuna. Prima della modifica apportata all'art. 8, comma 4, della legge 266/91, dall'art. 18 del D.L. 29/04/1994, convertito in legge 27/06/1994, n. 413, era, infatti, prevista una procedura complessa e macchinosa per il riconoscimento dell'esenzione da IRPEG ed ILOR per le attività commerciali e produttive marginali, basata sostanzialmente sulla presentazione di un'apposita **istanza di esenzione**. La verifica della spettanza o meno dei benefici fiscali è affidata ora direttamente all'Amministrazione finanziaria, nell'ambito del normale potere di accertamento, sulla base dei criteri di marginalità stabiliti dal D.M. 25/05/1995 cit..

Come già detto in precedenza, con il D.Lgs. n. 460/97 gli organismi di volontariato iscritti nei registri regionali sono considerati Onlus in via automatica, con la possibilità, per tali enti, di **scegliere liberamente la disciplina di maggior favore**.

La possibilità di usufruire alternativamente delle agevolazioni previste dalla normativa Onlus o di quelle previste dalla legge n. 266/91, ferma restando la non commercialità delle attività istituzionali, rende più articolato il regime fiscale delle altre

attività di volontariato.

Il regime fiscale delle attività diverse da quelle istituzionali tende, infatti, a diversificarsi a seconda che si sia in presenza di attività commerciali puramente marginali, nel qual caso opera l'originaria disciplina di esclusione dell'imponibile, ovvero di attività connesse, nel qual caso si applica la normativa Onlus, sia per quanto riguarda gli elementi identificativi di tali attività connesse, sia per quanto riguarda i limiti quantitativi con i quali queste ultime possono essere svolte.

In altre parole, nel caso in cui le OdV circoscrivano il campo di esercizio dell'attività commerciale nei limiti della marginalità, il regime fiscale è quello previsto dall'art. 8, comma 4, della legge n. 266/91. Invece, nel caso in cui intraprendano, fuori dagli stretti ambiti della marginalità, una vera e propria attività commerciale (connessa, però, a quella istituzionale) destinata all'autofinanziamento, il regime fiscale è quello dell'art. 150 del TUIR.

L'**art. 9** della Legge n. 266/91 stabilisce, infine, che "alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'art. 6 si applicano le disposizioni di cui all'art. 20, comma 1, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, come sostituito dall'art. 2 del D.P.R. 28 dicembre 1982, n. 954". Tale disposizione rende applicabile alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri tenuti dalle Regioni e dalle Province autonome di cui all'art. 6 della Legge n. 266/1991, siano esse enti di tipo associativo o non, la particolare normativa prevista per gli **enti non commerciali di tipo associativo** dal già vigente comma 1 dell'art. 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 598 (ora recepita dall'art. 148 del nuovo TUIR).

Ciò comporta l'applicazione, in favore dei soggetti interessati, della disciplina secondo cui le somme versate alle organizzazioni dagli associati o partecipanti a titolo di

	<p>contributo o quote associative, ad eccezione di quelle corrisposte per specifiche prestazioni rese a tali soggetti nell'esercizio di attività commerciali, non concorrono a formare il reddito imponibile delle organizzazioni. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Viene ad applicarsi, inoltre, nei confronti delle organizzazioni in parola il disposto dell'ultima parte del comma 1 dell'art. 20 del D.P.R. n. 598/1973, secondo il quale, per le associazioni assistenziali, non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciale le cessioni di cui sopra, effettuate, in conformità alle finalità istituzionali, nei confronti degli associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che, per legge, regolamento o statuto, fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi associati o partecipanti e del tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.</p>	
<p>Segue:</p> <p>EROGAZIONI LIBERALI</p>	<p>L'art. 8, comma 3, della legge n. 266/91, integrando l'art. 17 della legge 29/12/1990, n. 408 (Delega per la revisione della disciplina delle agevolazioni), dispone l'introduzione di "misure volte a favorire le erogazioni liberali in denaro a favore delle organizzazioni di volontariato...che risultano iscritte senza interruzione da almeno due anni negli appositi registri", attraverso la deducibilità di tali erogazioni dal reddito complessivo, "per un ammontare non superiore a lire 2 milioni (€ 1.032,91) ovvero, ai fini del reddito d'impresa, nella misura del 50% della somma erogata entro il limite del 2% degli utili dichiarati e fino ad un massimo di lire 100 milioni (€ 51.645,69)".</p> <p>Tuttavia, la norma non è mai divenuta operativa, poiché la delega non è stata attuata nei tempi previsti per l'esercizio</p>	<p>L'art. 13, del D.Lgs. n. 460/97, nel disciplinare le erogazioni liberali a favore delle Onlus, ha apportato alcune modifiche al TUIR. In particolare, attualmente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'art. 15, comma 1, lett. i-bis), del nuovo TUIR, recante la disciplina delle "detrazioni per oneri", prevede la detraibilità ai fini IRPEF del 19% delle erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore ad € 2.065,83, a favore delle Onlus. Per prevenire eventuali abusi, la norma consente la detrazione a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari, o secondo ulteriori modalità idonee a consentire

della stessa. Conseguentemente, il Governo, in assenza di un'ulteriore delega legislativa, non ha più provveduto all'emanazione dei decreti previsti dall'art. 8, comma 3, cit..

Il **D.Lgs. 460/97** ha introdotto rilevanti novità al riguardo, prevedendo agevolazioni per chi voglia sostenere le Onlus con **atti di liberalità**. Poiché le OdV iscritte nei registri regionali sono considerate Onlus di diritto, come più volte ribadito, **risultano agevolate anche le liberalità disposte a favore di tali soggetti**.

all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli.

Il comma 5 dell'art. 13 cit., inoltre, ha sancito la **non cumulabilità** delle anzidette detrazioni con gli oneri deducibili spettanti, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. g), dello stesso TUIR, per le erogazioni liberali in denaro a favore di organizzazioni non governative. Per le **società semplici** di cui all'art. 5 del D.P.R. 917/86, le erogazioni liberali in denaro sono detraibili, da parte dei singoli soci, **in proporzione** ai redditi ad essi imputati in base alla loro quota di partecipazione agli utili della società;

- **gli artt. 147, 152, comma 3 e 154, comma 2**, del nuovo TUIR, riguardanti le **detrazioni d'imposta per oneri** sostenuti rispettivamente da **enti non commerciali**, da **enti commerciali non residenti**, e da **enti non commerciali non residenti**, ricomprendono tra tali oneri anche quelli di cui al punto precedente. Per **gli enti non commerciali residenti e non residenti**, tuttavia, la detrazione spetta **a condizione che** i predetti oneri non siano deducibili nella determinazione, rispettivamente, dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo o del reddito d'impresa che concorre a formare il reddito complessivo. **Non è consentita**, per espressa previsione del comma 7 dell'art. 13, D.Lgs. n. 460/97, **la cumulabilità** tra la detrazione d'imposta, di cui sopra, spettante agli enti non commerciali non residenti per le erogazioni liberali in denaro a favore di ONLUS, **con gli oneri deducibili**, spettanti agli stessi enti ai sensi dell'attuale art. 154, comma 4, lettere a) e b), del TUIR, per le erogazioni a favore dello Stato, di altri enti pubblici e di associazioni e fondazioni legalmente riconosciute che svolgono o

		<p>promuovono attività dirette alla tutela del patrimonio ambientale e quelle a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale, nonché gestita da associazioni e fondazioni private legalmente riconosciute, effettuate per sostenere attività finalizzate alla conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dei predetti ambiti protetti;</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'art. 100, comma 2, lett. h) e lett. i), del nuovo TUIR, relativo agli “oneri di utilità sociale”, prevede la deducibilità dal reddito d'impresa delle erogazioni liberali in denaro in favore delle Onlus, per un importo non superiore ad € 2.065,83 o al 2% del reddito d'impresa dichiarato, nonché le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di Onlus, nel limite del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi. <p>Il comma 6 dell'art. 13, D.Lgs. n. 460/97 stabilisce che la deducibilità delle erogazioni liberali di cui sopra non è consentita se il soggetto erogante usufruisce, per le medesime liberalità, delle deduzioni previste dalle lettere a) e b) del medesimo art. 100, comma 2, del TUIR, per le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto o finalità di ricerca scientifica (lett. a)) o per le erogazioni liberali a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno e che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica (lett. b));</p>
--	--	--

- **l'art. 13, del D.Lgs. n. 460/97** prevede, ai **commi 2 e 3**, agevolazioni per le **cessioni gratuite, da parte di imprese, di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa**. In sostanza, le due norme, al fine di incentivare le **erogazioni liberali in natura** a favore delle Onlus, recano una speciale disciplina che mira a neutralizzare gli effetti del vecchio art. 53, comma 2, del TUIR (ora **art. 85, comma 2**), il quale considera ricavi, fra l'altro, il valore normale dei beni, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa stessa (**Circolare n. 168/E del 1998**). In particolare, è consentito alle imprese di **cedere alle Onlus, gratuitamente e senza alcun limite**, derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, **altrimenti destinati all'usuale eliminazione** dal circuito commerciale, ad esempio, per difetti di confezionamento a altre cause che, pur diminuendo o facendo venir meno il valore commerciale del prodotto, non ne impediscono tuttavia l'utilizzo (es. prodotti prossimi alla scadenza).
Le imprese, inoltre, possono cedere gratuitamente anche **altri beni** diversi da quelli considerati in precedenza, **a condizione che** siano beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa e che il **costo specifico complessivo** dei beni ceduti **non sia superiore ad € 1.032,91**.
Al riguardo, la **Circolare n. 168/E del 1998** ha specificato che per costo specifico di un bene deve intendersi quello nel quale rientrano tutti i costi sostenuti dall'impresa per la realizzazione del bene stesso e che concorrono, quindi, a comporre il valore di quest'ultimo, quali, ad esempio, il costo delle materie prime, dei semilavorati, dei prodotti finiti, etc..

		<p>Il comma 4 dell'art. 13, inoltre, prevede delle condizioni per poter usufruire delle agevolazioni di cui ai commi 2 e 3, gravanti sia sul cedente che sulla Onlus beneficiaria:</p> <ol style="list-style-type: none">1) preventiva comunicazione delle singole cessioni di beni, da parte dell'impresa cedente, al competente ufficio delle entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento. Le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore sono esonerate dall'obbligo della comunicazione preventiva;2) dichiarazione da parte della Onlus beneficiaria, da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto, a pena di decadenza dai benefici fiscali per essa previsti;3) annotazione, da parte dell'impresa cedente, nei registri previsti ai fini IVA o in apposito prospetto, della quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. Tale annotazione deve essere effettuata entro il quindicesimo giorno successivo alla cessione dei beni. <p>L'art. 14 del D.L. 14/03/2005, n. 35 (c.d. “decreto sulla competitività”), convertito con modificazioni dalla legge 14/05/2005, n. 80, prevede nuove regole e nuove agevolazioni fiscali per le erogazioni liberali alle Onlus. La norma prevede che le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'IRES, in favore delle Onlus, sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore fino al limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e, comunque, nella misura massima di 70.000 euro annui. Per l'applicazione del beneficio, è necessario che il</p>
--	--	---

soggetto che riceve le erogazioni tenga una **contabilità** in grado di “rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione” e rediga, entro quattro mesi dalla chiusura dell’esercizio, un apposito **documento** che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria.

La nuova previsione, valevole a partire dai redditi di quest’anno, quindi da Unico 2006, **non sostituisce** le analoghe disposizioni di agevolazione già previste nel TUIR (e già esposte in precedenza), ma **si affianca ad esse come alternativa**.

La norma precisa, infatti, al **comma 6**, che il nuovo beneficio **non può essere cumulato** con altre deduzioni o detrazioni di imposta. Occorre, quindi valutare, caso per caso, se è più conveniente usufruire della nuova deduzione o delle precedenti agevolazioni previste dal TUIR.

Al riguardo l’Agenzia delle Entrate, nella **Circolare 19/08/2005, n. 39/E**, ha precisato che la scelta effettuata deve rimanere ferma per tutto il periodo d’imposta.

N.B.

L’Agenzia delle Entrate, con la **Risoluzione 27/12/2005, n. 180/E**, ha chiarito che le imprese che cedono gratuitamente alle Onlus generi alimentari autonomamente prodotti e commercializzati possono continuare ad applicare l’agevolazione prevista dall’art. 13 del D.Lgs. n. 460/97, senza porsi il problema del **cumulo** di questo beneficio con quello introdotto dall’art. 14 del D.L. n. 35/2005. Non opera, in questo caso, il divieto, imposto dall’art. 14, comma 6, D.L. n. 35/2005 cit., di cumulare la nuova agevolazione con ogni altra norma di beneficio fiscale previsto a titolo di deduzione o detrazione d’imposta, poiché “il beneficio della non rilevanza fiscale delle cessioni di derrate alimentari e di prodotti

		<p>farmaceutici (...), in quanto non rappresenta una deduzione o detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce un'agevolazione autonoma sulla quale non esplicano effetto le disposizioni recate dall'art. 14 del D.L. n. 35/2005. Conseguentemente, il regime agevolativo disciplinato dall'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/97 può continuare ad essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari senza limiti quantitativi e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto deducibili ai sensi dell'art. 14 del D.L. n. 35/2005 cit.".</p>
<p>Segue: ICI</p>	<p>L'art. 7, comma 1, lett. i), del D.Lgs. 30/12/1992, n. 504, prevede l'esenzione per gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del TUIR, approvato con D.P.R. 22/12/1986, n. 917 (ora art. 73 nuovo TUIR), cioè dagli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali., destinati esclusivamente ad attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e delle attività di religione e di culto.</p> <p>Il comma 2 dello stesso art. 7 aggiunge: "l'esenzione spetta per il periodo dell'anno durante il quale sussistono le condizioni prescritte".</p> <p>N.B. il Ministero delle Finanze, con la Risoluzione 25/06/1994 (Prot. n. 2/1242), ha chiarito come, "per potersi far luogo alla esenzione dall'ICI (...) sia necessario che l'utilizzo dell'immobile, oltre che avvenire direttamente ad opera dell'"ente non commerciale", concretizzi, di per se stesso, l'esercizio di una delle attività tassativamente indicate</p>	<p>L'art. 21 D.Lgs. n. 460/97 prevede la possibilità, per i Comuni, le Province, le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano, di deliberare, nei confronti delle Onlus, la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.</p>

	<p>(assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione o di culto). In altri termini, nello o sull'immobile deve essere materialmente ed esclusivamente svolta attività agevolata. Pertanto, non possono farsi rientrare nell'ambito di applicazione della norma esonerativa in discorso, gli uffici, siano essi amministrativi che tecnici, atteso che per essi non sussiste il delineato rapporto di stretta immanenza con lo svolgimento delle predette attività”.</p> <p>La Corte di Cassazione, Sez.Trib., con la sentenza 16/03/2005, n. 5747, ha chiarito che gli immobili utilizzati dalla Guardia di Finanza non possono rientrare, in via generale, nella previsione di esenzione ICI, poiché va escluso che la GdF possa ritenersi compresa tra i soggetti di cui all’art. 73 nuovo TUIR, cui la norma di esenzione fa riferimento. La suddetta norma del TUIR, infatti - chiarisce la Corte -, elenca categorie di persone giuridiche, pubbliche e private, tutte assoggettate all’IRES, mentre non vi è dubbio che la GdF è sicuramente esente da tale imposta, quale amministrazione militare dello stato, ai sensi del successivo art. 74 dello stesso TUIR.</p> <p>“In ogni caso - si legge nella sentenza - è evidente che un immobile utilizzato dalla Guardia di Finanza, così come da qualsiasi corpo militare dello Stato, per i propri fini istituzionali non può sicuramente considerarsi come destinato esclusivamente allo svolgimento di attività ricettiva, così come richiesto dalla norma di esenzione, proprio in considerazione della particolare natura dei compiti affidati alle forze armate”.</p>	
<p>Segue:</p> <p>ICI</p>	<p>NOVITÀ!</p> <p>L’art. 7, comma 2-bis, del D.L. 30/09/2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla Legge 02/12/2005, n. 248</p>	

	<p>(Collegato alla Finanziaria 2006) ha stabilito che gli immobili utilizzati dagli enti no profit, destinati allo svolgimento delle attività di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione, cultura, nonché ricreative e sportive, godono dell'esenzione ICI <u>anche se queste attività vengono svolte in forma commerciale</u>.</p> <p>La Finanziaria 2006 (Legge 23/12/2005, n. 266), tuttavia, al comma 133, ha aggiunto all'art. 7, comma 2-bis, del D.L. n. 203/2005 cit., una disposizione che esclude che gli enti non commerciali possano vantare, nei confronti dei Comuni, un diritto al rimborso dell'imposta già versata. Nonostante l'ampliamento dell'esenzione sia stato attuato con una disposizione di interpretazione autentica, per i pagamenti effettuati prima della data di entrate in vigore della legge, "non si fa comunque luogo a rimborsi e restituzioni d'imposta".</p> <p>Con la Finanziaria 2006, quindi, il legislatore intende eliminare, parzialmente, gli effetti della norma per il passato, per quanto concerne le eventuali richieste di rimborso dell'ICI. I riflessi negativi, però, permangono relativamente al contenzioso in corso, che si risolverà in senso favorevole per tutti gli enti del terzo settore.</p>	
<p>Segue:</p> <p>IMPOSTA DI REGISTRO</p>	<p>Gli atti costitutivi delle OdV, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività, sono esenti dall'imposta di registro (art. 8, comma 1, legge 266/91).</p>	<p>È previsto un trattamento di favore consistente nell'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, attualmente pari ad euro 168,00, per i trasferimenti a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento nei confronti delle Onlus, a condizione che la ONLUS dichiari, nell'atto di acquisto, che intende utilizzare direttamente il bene acquistato per lo svolgimento della propria attività; inoltre, l'utilizzo diretto del bene deve essere realizzato entro 2 anni dall'acquisto. In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione per lo svolgimento della propria attività è dovuta l'imposta nella misura ordinaria nonché una sanzione amministrativa pari al 30% della stessa imposta. È stabilita, inoltre, l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa anche per gli atti costitutivi e gli atti recanti modifiche statutarie, concernenti le Onlus.</p>
<p>Segue:</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO</p>	<p>Gli atti costitutivi delle OdV, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività, sono esenti dall'imposta di bollo (art. 8, comma 1, legge 266/91).</p>	<p>Sono esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto (cioè anche in caso d'uso) gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni e le attestazioni posti in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative</p>

		di utilità sociale (art. 27-bis, Tabella, D.P.R. n. 642 del 26/10/1972, introdotto dall'art. 17, c. 1, D.Lgs. n. 460/1997).
<p>Segue:</p> <p>ALTRE AGEVOLAZIONI</p>	<p>L'art. 8 della Legge n. 266/1991 prevede l'esenzione da ogni imposta delle donazioni e delle attribuzioni di eredità e di legato (comma 2).</p> <p>Oltre che dalla legge istitutiva, sono stati riconosciuti, a favore delle organizzazioni di volontariato, numerosi vantaggi anche da parte di una serie di altri provvedimenti legislativi, fra i quali assume particolare rilievo il D.Lgs. n. 460/97, relativo al riordino ed alla disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle Onlus. Tali vantaggi sono estesi alle organizzazioni di volontariato, in forza dell'esplicito rinvio con il quale vengono considerate Onlus di diritto le organizzazioni di volontariato, purché iscritte nei registri regionali.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Per quanto riguarda la ritenuta alla fonte, ai sensi dell'art. 16 D.Lgs. n. 460/97, non viene applicata la ritenuta del 4%, prevista dall'art. 28, comma 2, D.P.R. 29/09/1973, n. 600, a titolo di acconto sui contributi corrisposti alle Onlus da Regioni, Province, Comuni ed altri enti pubblici. - Ai sensi dell'art. 18, gli atti e i provvedimenti concernenti le Onlus sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative. - Ai sensi dell'art. 19, non sono soggetti all'imposta sulle successioni e sulle donazioni i trasferimenti a favore delle Onlus. - L'art. 21 prevede la possibilità, per i Comuni, le Province, le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano, di deliberare, nei confronti delle Onlus, la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti. - Ai sensi dell'art. 23, l'imposta sugli spettacoli non è dovuta per le attività spettacolistiche svolte occasionalmente dalle Onlus in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagna di sensibilizzazione. Per ottenere l'esenzione è necessario dare comunicazione, prima dell'inizio della manifestazione, all'ufficio accertatore territorialmente competente. - L'art. 24 estende alle Onlus il regime agevolato per le lotterie, tombole e pesche di beneficenza già previsto per gli enti morali, le associazioni ed i comitati senza fini di lucro dall'art. 40, comma 1, R.D. n. 1933 del 19/10/1938.
<p>L'art. 20, D.L. 30/09/2003, n. 269, convertito in Legge 24/11/2003, n. 326 prevede un contributo collegato all'acquisto di ambulanze e di beni mobili iscritti in pubblici registri destinati ad attività antincendio.</p>		

	<p>La disposizione va ad integrare l'art. 96 della Legge 21.11.2000, n. 342, norma con la quale è stata prevista l'utilizzazione di una quota del Fondo Nazionale per le Politiche Sociali per l'erogazione di contributi a sostegno dell'attività istituzionale delle Associazioni di volontariato e delle altre realtà del Terzo Settore, che godono della qualifica fiscale di Onlus, finalizzati all'acquisto di ambulanze e beni strumentali, ad esclusione dei beni immobili, utilizzati direttamente ed esclusivamente per attività di utilità sociale.</p> <p>In concorso con questa agevolazione si pone oggi il beneficio alternativo previsto dall'art. 20, D.L. 269/2003.</p> <p>L'introduzione del beneficio fiscale in oggetto ha origine, probabilmente, dal mutamento di indirizzo del Fisco rispetto al trattamento fiscale ai fini Iva degli acquisti di beni mobili registrati da destinare alle proprie attività istituzionali da parte delle Associazioni di volontariato.</p> <p>Infatti, con il parere contenuto nella C.M. 30.11.2000, n. 217/E, il Ministero delle finanze ha ritenuto che l'acquisto da parte delle organizzazioni di volontariato di beni mobili registrati, quali ambulanze, elicotteri e natanti da soccorso, dovesse essere assoggettato ad Iva (vedi paragrafo IVA).</p> <p>Come accennato, in alternativa all'agevolazione contenuta nell'originario testo dell'art. 96, L. 342/2000, l'art. 20, D.L. 269/2003, prevede, per l'acquisto di autoambulanze, e di beni mobili iscritti in pubblici registri destinati ad attività antincendio da parte di associazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'articolo 6 della legge n. 266/91 e delle ONLUS, un contributo nella misura del venti per cento del prezzo complessivo di acquisto, mediante corrispondente riduzione del medesimo prezzo praticata dal venditore. Il venditore recupera le somme corrispondenti alla riduzione praticata mediante compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.</p> <p>Con la Circolare n. 28/E del 21/06/2004, l'Amministrazione finanziaria interviene per fornire le necessarie istruzioni operative rispetto al funzionamento dell'agevolazione in oggetto.</p> <p>Una delle questioni più controverse rispetto al funzionamento operativo del beneficio fiscale era collegata alle modalità di calcolo dell'agevolazione. Infatti, facendo riferimento genericamente al prezzo di acquisto, la norma sembrava riferirsi al costo complessivo, comprensivo pertanto dell'Iva.</p> <p>La Circolare opportunamente interviene sul punto, precisando che "la riduzione del 20 per cento del prezzo deve essere applicata sul prezzo complessivo di acquisto al netto dell'Iva".</p>
<p>RETRIBUZIONE E RIMBORSO SPESE</p>	<p>L'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Al volontario possono essere soltanto rimborsate dall'organizzazione di appartenenza le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro limiti preventivamente stabiliti dalle organizzazioni stesse.</p> <p>La qualità di volontario è incompatibile con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione di cui fa parte.</p>

N.B.: I rimborsi spese ai volontari, per gli eventuali riflessi fiscali, devono essere documentati e inerenti all'attività dell'organizzazione. Da tali documenti si dovrà evidenziare che il destinatario dei beni o il beneficiario dei servizi è il volontario.

N.B.

Il Presidente del Comitato regionale di Bari per i rapporti di lavoro, struttura decentrata del Ministero del Lavoro, ha accolto il ricorso di un'**associazione salentina di protezione civile**, annullando un verbale di ben 150.000 euro con il quale l'INPS "provvedeva a disconoscere l'attività di volontariato svolta dai soci volontari dell'associazione, riconoscendo la natura subordinata dei rapporti di lavoro dagli stessi prestata e la natura retributiva dei compensi erogati". In altre parole, l'Inps accusava l'associazione di protezione civile di avere alle sue dipendenze non volontari ma lavoratori subordinati, con la conseguenza di aver evaso contributi e quant'altro dovuto a lavoratori dipendenti. Questo perché l'associazione risarcivale spese sostenute dai suoi volontari con somme a forfait, invece di avere la lista analitica delle spese sostenute, corredata di scontrini fiscali e ricevute. Ma gli ispettori dell'Inps, in questo caso, hanno tenuto conto della legge n. 381/91, che richiede, appunto, la necessità di documentare le spese rimborsabili per i soci di cooperative sociali.

L'associazione ha presentato ricorso avvalendosi, invece, del testo della legge n. 266/91 che, per il rimborso spese ai volontari, non richiede una specifica e particolareggiata documentazione.

Il Presidente del Comitato ha accolto il ricorso dell'associazione, anche in considerazione di "autorevole giurisprudenza la quale sostiene che la costituzione di un rapporto caratterizzato da un vincolo associativo, istituito per

	<p>lo svolgimento di attività di particolare valore sociale e morale, esclude che il rapporto possa, ex post, essere qualificato come lavoro subordinato. Nelle associazioni del tipo di cui alla legge n. 266/91 il lavoro costituente esecuzione della finalità associativa non è prestato in esecuzione di un contratto di lavoro subordinato, anche se si svolge con analoghe modalità” (La Gazzetta del Mezzogiorno del 04/07/2005)</p>	
<p>RAPPORTI DI LAVORO</p>	<p>Le OdV, oltre che avvalersi dell’opera dei volontari, possono, entro determinati limiti, anche utilizzare persona legate da un rapporto di lavoro. In particolare, l’art. 3 della legge-quadro prevede che le OdV possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo esclusivamente nei limiti necessari al loro regolare funzionamento oppure occorrenti a qualificare o specializzare l’attività da esse svolta. Si ritiene tuttavia che le organizzazioni debbono ricorrere a collaborazioni remunerate eccezionalmente e non con una certa regolarità. L’attività dell’ente, pertanto, sarà svolta principalmente dai propri volontari, ma in alcuni casi l’ente stesso potrà valutare l’opportunità di richiedere specifiche prestazioni esterne.</p> <p>Se l’organizzazione assume uno o più dipendenti per lo svolgimento di attività specialistiche, il rapporto tra il dipendente e l’organizzazione dovrà essere regolato dai contratti collettivi di lavoro vigenti nel settore di attività.</p> <p>L’organizzazione, quindi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sarà soggetta alla legislazione civile e previdenziale, per assunzioni, denunce periodiche e versamenti contributivi; - dovrà effettuare le ritenute d’acconto prescritte e versare le somme corrispondenti; - dovrà compilare i modelli delle dichiarazioni dei redditi; - dovrà osservare le norme antinfortunistiche di cui alla legge n. 626/1994. 	

	I lavoratori che facciano parte di organizzazioni iscritte nei registri, per poter espletare attività di volontariato, hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità dell'orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.	
ASSICURAZIONE OBBLIGATORIA	La legge 266/1991, all' art. 4 , prevede l' obbligo , per le organizzazioni di volontariato, di assicurare i propri aderenti, che prestano attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connesse allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi. Il decreto del Ministero dell'Industria, del Commercio e dell'Artigianato del 14/02/1992, come modificato dal D.M. 16 novembre 1992, ha specificato l'obbligo e i meccanismi semplificati dell'assicurazione collettiva prevedendo: l'obbligo di assicurare i soci attivi; l'obbligo di comunicare all'assicurazione i nominativi dei soci e le successive variazioni (ingressi e cessazioni); l'obbligo di tenere il registro dei soci, che deve essere numerato, bollato e vidimato (da notaio o dal segretario comunale).	
SANZIONI		L' art. 28 del D.Lgs. n. 460/97, ferme restando le altre sanzioni previste dalle leggi tributarie, stabilisce specifiche sanzioni amministrative per le violazioni delle disposizioni in esso contenute. In particolare: - i rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi delle ONLUS, che si avvalgono dei benefici per esse previsti, in assenza dei requisiti richiesti , ovvero violano le disposizioni statutarie relative al divieto di svolgere attività diverse da quelle di utilità sociale e di distribuzione, anche indiretta, di utili e di avanzi di gestione, sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 2 milioni (euro 1.032,91) a lire 12 milioni (euro 6.197,48); - gli stessi soggetti sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 200 mila (euro 103,29) a lire 2

		<p>milioni (euro 1.032,91), qualora omettono di inviare le comunicazioni previste per l'iscrizione all'Anagrafe Onlus; in tal caso, il Ministero delle Finanze ha precisato che la sanzione trova applicazione nel caso in cui l'ente, in mancanza della predetta comunicazione, abbia usufruito delle agevolazioni riservate alle Onlus (Circolare n. 168/E/1998;</p> <p>- chiunque abusa della denominazione di organizzazione non lucrativa di utilità sociale, è punito con la sanzione amministrativa da lire 600 mila (euro 309,87) a lire 6 milioni (euro 3.098,74).</p> <p>Competente ad irrogare la sanzione è l'Ufficio delle Entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale della ONLUS.</p> <p>I rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi delle organizzazioni che hanno indebitamente fruito dei benefici previsti dalla disciplina Onlus, conseguendo o consentendo a terzi indebiti risparmi d'imposta, sono obbligati in solido con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente delle imposte dovute, delle relative sanzioni e degli interessi maturati.</p>
--	--	--

N.B. Un particolare ringraziamento alla fattiva collaborazione della Dott.ssa Alessandra Spiri.

Lecce, 24 maggio 2006

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
componente del Consiglio dell'Unione Nazionale
delle Camere degli Avvocati Tributaristi
www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it