



## **APPROFONDIMENTI FISCALI PER LE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO**

di **Stefano Ragghianti**

### **INTRODUZIONE**

In questo breve lavoro affrontiamo in maniera sintetica alcuni aspetti relativi ad argomenti di natura tributaria che in questi anni sono stati oggetto di vari interventi e modifiche da parte del legislatore e che riguardano la maggior parte delle organizzazioni di volontariato iscritte ai registri regionali, per non dire la loro totalità. Sono argomenti noti, non nuovi e sui quali tuttavia non pare sbagliato tornare anche se in maniera piuttosto schematica. Sono argomenti che le associazioni ben conoscono e che basta richiamare :

- l'istituto del 5 per mille;
- lo svolgimento di attività non marginali;
- gli adempimenti dichiarativi obbligatori;
- gli adempimenti di natura contabile.

Sono argomenti che possono riguardare in maniera molto diversificata le associazioni. Il panorama è variegato e molto articolato: si va da associazioni che possono non essere coinvolte (o esserlo molto marginalmente) dagli adempimenti in commento, ad associazioni investite in maniera assai pesante dagli adempimenti stessi. E' quindi impossibile dare indicazioni comuni per tutti i soggetti. Tuttavia, per le organizzazioni meno strutturate sotto l'aspetto organizzativo e amministrativo proviamo a fornire una piccola guida che orienti a grandi linee, almeno sotto il profilo di carattere generale.

Stefano Ragghianti

## **L'ISTITUTO DEL 5 PER MILLE**

### **Premessa**

L'istituto del "5 per mille" è noto ormai da diversi anni e abbastanza conosciuto tra le associazioni. Consiste, come noto, nella possibilità che i contribuenti persone fisiche hanno di destinare una quota della propria imposta a favore di determinati soggetti tra i quali le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri in base alla legge del 1991. Gli adempimenti formali delle associazioni consistono in pratica nella procedura di iscrizione agli elenchi dei soggetti beneficiari e ovviamente della concreta capacità dell'associazione di saper raccogliere le adesioni dei contribuenti (salvo poi l'obbligo della rendicontazione). E' un istituto valido per tutti i soggetti, siano essi grandi associazioni nazionali oppure piccole associazioni locali. Come spesso avviene in questi ambiti, tuttavia, non mancano alcuni aspetti problematici alcuni dei quali si sono chiariti in questi anni.

Le principali caratteristiche:

- è un istituto volontario in cui il contribuente destina parte della propria imposta sul reddito a favore di determinati soggetti;
- non tutti gli enti senza scopo di lucro possono beneficiare dell'istituto;
- per beneficiare del meccanismo occorre essere iscritti nell'elenco previsto;
- non tutti i gli enti senza scopo di lucro possono essere iscritti nell'elenco;
- le Onlus e tra queste le organizzazioni di volontariato possono essere iscritte nei registri, se non hanno perso la qualifica;
- l'istituto non è permanente e definitivo ma viene previsto anno per anno da apposita disposizione di legge;
- ogni anno è necessario ripetere l'iscrizione anche se già iscritti nell'anno precedente;
- occorre che il contribuente indichi nell'apposito modello il codice fiscale dell'associazione alla quale vuole destinare la propria quota;
- tutti i contribuente soggetti ad imposta sul reddito delle persone fisiche possono fare la scelta anche che presenta il solo 730 o non presenta alcuna dichiarazione;
- l'iscrizione nell'apposito elenco può essere fatta solo in via telematica;
- una volta effettuata l'iscrizione occorre successivamente presentare apposita dichiarazione sostitutiva sempre secondo modalità ben precise.

### **Obbligo di rendicontazione**

Ricordiamo un importante adempimento che riguarda tutte le associazioni che hanno ricevuto somme per effetto del meccanismo in esame e cioè l'obbligo di rendicontazione. Come detto l'obbligo della rendicontazione riguarda tutte le associazioni che hanno ricevuto somme indipendentemente dall'entità della stessa. Ciò che semmai cambia è l'obbligo di invio dello stesso che dipende dall'entità della somma. Per l'esercizio 2008 devono inviare il rendiconto le associazioni che hanno ricevuto un importo uguale o superiore ad euro 15.000, mentre per gli anni successivi l'obbligo di invio scatta con il limite di 20.000 euro. Le associazioni che hanno quindi ricevuto importi inferiori ai limiti devono comunque predisporre la rendicontazione, senza proceder all'invio.

Il termine in questione è stabilito in un anno dal ricevimento della somma ed è quindi, evidentemente, un termine variabile caso per caso.

Il rendiconto deve essere predisposto sulla base di una schema reperibile sul sito del Ministero del lavoro e degli affari sociali, insieme ad alcune linee guida per la compilazione dello stesso. Le medesime istruzioni contengono anche chiare indicazioni in ordine alle modalità di invio del rendiconto per i soggetti obbligati anche a questo adempimento.

Ricordiamo che:

tutti soggetti che hanno ricevuto somme a titolo di erogazione per destinazione del 5 per mille devono predisporre entro un anno dall'effettivo incasso di tale somma, la rendicontazione sulla base di un modello predisposto dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e reperibile - insieme alle istruzioni - sul sito di tale ministero.

Devono inviare il rendiconto invece i soggetti che hanno percepito somme uguali o superiori ai seguenti importi:

ANNO 2008 € 15.000- QUINDICIMILA

ANNI SUCCESSIVI AL 2008 20.000-VENTIMILA

Gli altri soggetti devono quindi solo predisporre e non inviare il modello di rendicontazioni.

### **Alcune domande frequenti**

La nostra associazione ha lo statuto conforme alla legge n. 266/91 sul volontariato ma non è iscritta ai registri, non ha mai chiesto la personalità giuridica e non è iscritta a nessun altro albo o registro. Può accedere al 5 per mille e come può fare ?

La risposta è negativa. Possono accedere all'istituto del 5 per mille soltanto i soggetti tassativamente indicati dalla legge tra i quali troviamo le organizzazioni di volontariato purché iscritte. Anche gli altri soggetti ammessi sono soggetti non profit che comunque hanno una qualche registrazione presso pubblici registri, quale evidente forma di garanzia pur di carattere generale, che la legge richiede. Si consiglia pertanto di procedere all'iscrizione nei registri regionali, non solo per le ragioni legate al beneficio in questione, ma anche per tutte le altre conseguenze di carattere generale che ciò comporta.

La nostra associazione è stata iscritta nell'elenco del 5 per mille per l'anno 2009. Dobbiamo ripetere l'iscrizione per l'anno 2010?

L'iscrizione è annuale e quindi deve essere ripetuta per ogni periodo di imposta sempre che sussistano comunque i presupposti in base al provvedimento dell'anno in questione. Devono quindi essere ripetuti tutti i passaggi nessuno escluso.

Nell'anno 2008 abbia avuto per il 5 per mille circa 9.600 euro. Dobbiamo fare il rendiconto e lo dobbiamo spedire ?

Tutte le associazioni che hanno ricevuto somme a titolo del 5 per mille dal 2008 indipendentemente dall'importo, devono predisporre il rendiconto entro un anno dall'effettivo incasso di tale somma secondo uno schema predisposto dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali e reperibile, insieme alle istruzioni, sul sito istituzionale. Devono inviare tale rendiconto soltanto le associazioni che hanno ricevuto contributi per una somma uguale o superiore ad € 15.000. Per gli anni successivi al 2008 tale importo è invece elevato ad € 20.000. Le modalità di inoltrare sono indicate nelle istruzioni al modello.

## NORMATIVA

### **Decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10**

*Proroga di termini previsti da disposizioni legislative e di interventi urgenti in materia tributaria e di sostegno alle imprese e alle famiglie.*

#### **Art. 2**

##### **Proroghe onerose di termini**

**1.** Le disposizioni di cui all'articolo 2, commi da 4-novies a 4-undecies, del decreto legge 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73, relative al riparto della quota del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche in base alla scelta del contribuente, si applicano anche relativamente all'esercizio finanziario 2011 con riferimento alle dichiarazioni dei redditi 2010. Le disposizioni contenute nel decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 23 aprile 2010, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 131 dell'8 giugno 2010, si applicano anche all'esercizio finanziario 2011 e i termini ivi stabiliti relativamente al predetto esercizio finanziario sono aggiornati per gli anni: da 2009 a 2010, da 2010 a 2011 e da 2011 a 2012. Le risorse complessive destinate alla liquidazione della quota del 5 per mille nell'anno 2011 sono quantificate nell'importo di euro 400.000.000; a valere su tale importo, una quota fino a 100 milioni di euro è destinata ad interventi in tema di sclerosi amiotrofica per ricerca e assistenza domiciliare dei malati ai sensi dell'articolo 1, comma 1264, della legge 27 dicembre 2006, n. 296. Alla determinazione delle risorse nell'ammontare indicato al precedente periodo, concorrono le risorse di cui alle voci indicate nell'elenco 1 previsto all'articolo 1, comma 40, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, stanziata per le stesse finalità. Al maggiore onere derivante dai precedenti periodi, pari a 200 milioni di euro per l'anno 2011, si provvede ai sensi dell'articolo 3.

Per l'anno finanziario 2011, il 5 per mille è destinato alle seguenti finalità:

- a. sostegno degli enti del volontariato:
  - o enti del volontariato di cui alla legge 266 del 1991
  - o onlus - organizzazioni non lucrative di utilità sociale (articolo 10 del Dlgs 460/1997) - pdf
  - o associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali (articolo 7, commi da 1 a 4, legge 383/2000) - pdf
  - o associazioni riconosciute che operano nei settori indicati dall'articolo 10, comma 1, lettera a) del Dlgs 460/1997 - pdf
  - o fondazioni riconosciute che operano nei settori indicati dall'articolo 10, comma 1, lettera a) del Dlgs 460/1997 - pdf
- b. finanziamento agli enti della ricerca scientifica e dell'università
- c. finanziamento agli enti della ricerca sanitaria
- d. sostegno delle attività sociali svolte dal Comune di residenza del contribuente
- e. sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal Coni a norma di legge che svolgono una rilevante attività di interesse sociale.

### **Circolare N.9/E<sup>1</sup>**

*Direzione Centrale Servizi ai Contribuenti*

**Roma, 3 marzo 2011**

*Articolo 2, comma 1, decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10.*

*Cinque per mille esercizio finanziario 2011*

## INDICE

### Premessa

1. Categorie di soggetti destinatari del cinque per mille per l'esercizio finanziario 2011
2. Termini
3. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010: disposizioni prorogate
- 3.1 Predisposizione degli elenchi
4. Elenchi gestiti dall'Agenzia delle Entrate
- 4.1 Enti del volontariato – Adempimenti
- 4.1.1. Modalità di iscrizione
- 4.1.2. Elenco degli enti del volontariato iscritti
- 4.1.3. Presentazione della dichiarazione sostitutiva
- 4.2 Associazioni Sportive dilettantistiche – Adempimenti
- 4.2.1. Modalità di iscrizione
- 4.2.2. Elenco delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte
- 4.2.3. Presentazione delle dichiarazioni sostitutive
5. Rendicontazione

<sup>1</sup> Pubblichiamo la presente circolare in quanto, pur riferita a periodo di imposta trascorso, mantiene ancora e probabilmente manterrà anche in futuro molti elementi di attualità in quanto riassuntiva di molteplici aspetti dell'istituto.

6. Pubblicazione degli elenchi
7. Trasmissione dati alla Ragioneria Generale dello Stato

#### **PREMESSA**

L'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 2011, n. 10, recante "Proroga di termini previsti da disposizioni legislative e di interventi urgenti in materia tributaria e di sostegno alle imprese e alle famiglie" stabilisce che le "disposizioni di cui all'articolo 2, commi da 4-novies a 4-undecies, del decreto-legge 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73, relative al riparto della quota del cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche in base alla scelta del contribuente, si applicano anche relativamente all'esercizio finanziario 2011 con riferimento alle dichiarazioni dei redditi 2010".

Il secondo periodo del medesimo articolo prevede che le "disposizioni contenute nel decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri in data 23 aprile 2010, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 131 dell'8 giugno 2010, si applicano anche all'esercizio finanziario 2011 e i termini ivi stabiliti relativamente al predetto esercizio finanziario sono aggiornati per gli anni: da 2009 a 2010, da 2010 a 2011 e da 2011 a 2012".

Le disposizioni dell'articolo 2, commi da 4-novies a 4-undecies, del decreto legge n. 40 del 2010, alle quali si riferisce la norma di proroga, prevedono l'applicabilità del contributo del cinque per mille per l'esercizio finanziario 2010, relativamente al periodo d'imposta 2009, e definiscono le categorie dei destinatari del beneficio, stabilendo, altresì, l'obbligo di rendicontazione delle somme percepite in base alle scelte effettuate dai contribuenti. Il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010, di cui la norma recata dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 225 in commento dispone l'applicabilità per l'esercizio finanziario 2011, disciplina le modalità e i termini degli adempimenti a carico degli enti interessati e delle attività che le Amministrazioni competenti sono tenute a porre in essere ai fini del riparto del cinque per mille.

La proroga disposta dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 225 consente, pertanto, anche per l'esercizio finanziario 2011 (periodo d'imposta 2010), di destinare una quota pari al cinque per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a sostegno delle stesse categorie di soggetti e con i medesimi termini e modalità stabilite dalle disposizioni sul cinque per mille per l'esercizio finanziario 2010.

#### **1. Categorie di soggetti destinatari del cinque per mille per l'esercizio finanziario 2011**

In forza della proroga recata dall'articolo 2, comma 4-novies, del decreto-legge n. 40 del 2010, le finalità alle quali è possibile destinare, per l'esercizio finanziario 2011, la quota del cinque per mille sono le seguenti:

- a) sostegno del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall'articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'articolo 10, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 460 del 1997;
- b) finanziamento della ricerca scientifica e dell'università;
- c) finanziamento della ricerca sanitaria;
- d) sostegno delle attività sociali svolte dal comune di residenza del contribuente;
- e) sostegno delle associazioni sportive dilettantistiche, riconosciute ai fini sportivi dal Comitato olimpico nazionale italiano a norma di legge, che svolgono una rilevante attività di interesse sociale.

#### **2. Termini**

I termini previsti dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010, per l'esercizio finanziario 2010, "sono aggiornati per gli anni: da 2009 a 2010, da 2010 a 2011 e da 2011 a 2012". Pertanto, per l'esercizio finanziario 2011, rimangono invariati il giorno e il mese dei termini fissati dal citato DPCM, mentre viene aggiornato l'anno di riferimento.

Nelle seguenti tabelle, distinte in base alle categorie destinatarie del contributo del cinque per mille, sono riportati, relativamente a ciascuno degli adempimenti previsti dal DPCM 23 aprile 2010:

- i termini stabiliti dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010, per l'esercizio finanziario 2010, nella prima colonna;
- i termini aggiornati in forza dell'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 225, applicabili nell'esercizio finanziario 2011, nella seconda colonna.

#### **Enti del volontariato**

Adempimenti art. 2 DPCM 23 aprile 2010

Termini indicati nel DPCM 23 aprile 2010

Termini aggiornati applicabili nell'esercizio 2011

Termine per l'iscrizione telematica per gli enti del volontariato **7 maggio 2010 7 maggio 2011**.

Pubblicazione dell'elenco degli enti del volontariato iscritti **14 maggio 2010 14 maggio 2011**.

Termine per la correzione di errori di iscrizione nell'elenco degli enti del volontariato **20 maggio 2010 20 maggio 2011**.

Pubblicazione dell'elenco aggiornato degli enti del volontariato iscritti al beneficio **25 maggio 2010 25 maggio 2011**.

Termine per l'invio delle dichiarazioni sostitutive da parte degli enti del volontariato **30 giugno 2010 30 giugno 2011**.

Termine dei controlli sulle dichiarazioni sostitutive presentate dagli enti del volontariato **31 dicembre 2010 31 dicembre 2011**.

Pubblicazione degli elenchi degli enti del volontariato ammessi ed esclusi dal beneficio con l'indicazione delle scelte e degli importi **31 marzo 2011 31 marzo 2012**.

#### **Enti della ricerca scientifica e dell'Università**

Adempimenti art. 3 DPCM 23 aprile 2010

Termini indicati nel DPCM 23 aprile 2010

Termini aggiornati applicabili nell'esercizio 2011

Termine per l'iscrizione telematica per gli enti della ricerca scientifica **30 aprile 2010 30 aprile 2011.**

Termine per la correzione di errori di iscrizione nell'elenco degli enti della ricerca scientifica **5 maggio 2010 5 maggio 2011.**

Trasmissione, da parte del MIUR all'Agenzia delle entrate, dell'elenco degli enti della ricerca scientifica iscritti al beneficio **7 maggio 2010 7 maggio 2011.**

Pubblicazione dell'elenco degli enti della ricerca scientifica iscritti al beneficio **14 maggio 2010 14 maggio 2011.**

Termine per l'invio delle dichiarazioni sostitutive da parte degli enti della ricerca scientifica al MIUR **30 giugno 2010 30 giugno 2011.**

Termine per il controllo, da parte del MIUR, delle dichiarazioni sostitutive presentate dagli enti della ricerca scientifica **30 novembre 2010 30 novembre 2011.**

Termine per l'invio, da parte del MIUR all'Agenzia delle entrate, degli elenchi degli enti ammessi ed esclusi dal beneficio **31 dicembre 2010 31 dicembre 2011.**

Pubblicazione degli elenchi degli enti della ricerca scientifica ammessi ed esclusi dal beneficio con l'indicazione delle scelte e degli importi **31 marzo 2011 31 marzo 2012.**

#### **Enti della ricerca sanitaria**

Adempimenti art. 4 DPCM 23 aprile 2010

Termini indicati nel DPCM 23 aprile 2010

Termini aggiornati applicabili nell'esercizio 2011

Termine per l'iscrizione degli enti della ricerca sanitaria **30 aprile 2010 30 aprile 2011.**

Termine per la correzione di errori di iscrizione nell'elenco degli enti della ricerca sanitaria **5 maggio 2010 5 maggio 2011.**

Trasmissione, da parte del Ministero della salute all'Agenzia delle entrate, dell'elenco degli enti della ricerca sanitaria iscritti **7 maggio 2010 7 maggio 2011.**

Pubblicazione dell'elenco degli enti della ricerca sanitaria iscritti **14 maggio 2011.**

Pubblicazione dell'elenco degli enti ammessi al beneficio con l'indicazione delle scelte e degli importi **31 marzo 2011 31 marzo 2012.**

#### **Associazioni sportive dilettantistiche**

Adempimenti art. 6 DPCM 23 aprile 2010

Termini indicati nel DPCM 23 aprile 2010

Termini aggiornati applicabili nell'esercizio 2011

Termine per l'iscrizione telematica delle associazioni sportive dilettantistiche **7 maggio 2010 7 maggio 2011.**

Pubblicazione dell'elenco delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte **14 maggio 2010 14 maggio 2011.**

Termine per la correzione di errori di iscrizione nell'elenco delle associazioni sportive dilettantistiche **20 maggio 2011.**

Pubblicazione dell'elenco aggiornato delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte al beneficio **maggio 2011.**

Termine per l'invio delle dichiarazioni sostitutive da parte delle associazioni sportive dilettantistiche **30 giugno 2010 30 giugno 2011.**

Termine dei controlli da parte del Coni sulle dichiarazioni sostitutive presentate dalle associazioni sportive dilettantistiche **31 dicembre 2010 31 dicembre 2011.**

Trasmissione, da parte del CONI all'Agenzia delle entrate, degli elenchi delle associazioni sportive dilettantistiche ammesse ed escluse dal beneficio **15 marzo 2010 15 marzo 2011.**

Pubblicazione degli elenchi delle associazioni sportive dilettantistiche ammesse ed escluse dal beneficio con l'indicazione delle scelte e degli importi **31 marzo 2011 31 marzo 2012.**

Le procedure di iscrizione saranno attivate dalle amministrazioni competenti a partire dal 15 marzo 2011.

### **3. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010:**

#### **Disposizioni prorogate**

In forza dell'articolo 2, comma 1, secondo periodo, del decreto-legge n. 225 si applicano all'istituto del cinque per mille, relativamente all'esercizio finanziario 2011, le disposizioni del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010 concernenti:

- le modalità di accesso degli enti al beneficio;
- i criteri di determinazione delle liste dei soggetti ammessi;
- l'attribuzione, la rendicontazione e il recupero del contributo del cinque per mille.

Di conseguenza, per i soggetti individuati dall'articolo 2, comma 4-novies, del decreto-legge n. 40 del 2010, richiamati nel precedente paragrafo 1, i quali intendono partecipare per l'esercizio finanziario 2011 al riparto della quota del cinque per mille dell'imposta sui redditi delle persone fisiche, restano valide le prescrizioni del citato DPCM.

### 3.1 Predisposizione degli elenchi

Il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010, nel determinare le modalità di accesso al beneficio e i criteri di determinazione delle liste dei soggetti ammessi al riparto del cinque per mille, individua le amministrazioni alle quali è attribuita la gestione degli elenchi degli enti destinatari del contributo.

In particolare, l'Agenzia delle entrate gestisce la procedura di iscrizione al riparto del cinque per mille degli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche, richiamati al precedente paragrafo 1, rispettivamente, alle lettere a) ed e).

La stessa Agenzia delle Entrate provvede alla predisposizione degli elenchi degli enti del volontariato ammessi e di quelli esclusi dal beneficio. La formazione degli elenchi delle associazioni sportive dilettantistiche ammesse ed escluse dal beneficio è invece demandata al Coni.

I modelli per l'iscrizione e per la dichiarazione sostitutiva degli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche, per l'esercizio finanziario 2011, sono pubblicati sul sito dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

Il Ministero dell'Istruzione dell'Università e della Ricerca gestisce gli elenchi degli enti della ricerca scientifica e dell'università, individuati alla lettera b) del precedente paragrafo 1, e provvede alla pubblicazione sul proprio sito dei modelli, relativi all'esercizio finanziario 2011, per l'iscrizione al beneficio e per la dichiarazione sostitutiva degli stessi enti.

Il Ministero della Salute cura la predisposizione dell'elenco degli enti della ricerca sanitaria, individuati alla lettera c) del paragrafo 1, che possono partecipare al riparto della quota del cinque per mille.

Per quanto riguarda i comuni di cui alla lettera d), non è prevista la predisposizione di un apposito elenco ai fini della partecipazione al beneficio, atteso che, in base all'articolo 5 dello stesso DPCM 23 aprile 2010, i contribuenti, che intendono sostenere i comuni per le attività sociali da essi svolte, possono esprimere la propria scelta solo per il Comune di residenza.

## 4. Elenchi gestiti dall'Agenzia delle Entrate

Di seguito vengono illustrati gli adempimenti a carico degli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche per i quali l'Agenzia delle entrate cura la predisposizione degli elenchi.

### 4.1 Enti del volontariato – Adempimenti

#### 4.1.1. Modalità di iscrizione

Gli enti individuati come categoria "enti del volontariato" dall'articolo 2, comma 4-novies, lettera a), del decreto-legge n. 40 del 2010, interessati a partecipare al riparto della quota del cinque per mille dell'Irpef per l'esercizio finanziario 2011 devono presentare la domanda telematica di iscrizione all'Agenzia delle entrate, a pena di decadenza, entro il **termine del 7 maggio 2011**.

L'iscrizione avviene esclusivamente per via telematica, utilizzando il prodotto informatico reso disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

Le domande possono essere inviate direttamente dai soggetti abilitati ai servizi "fisconline", in possesso di *pin code*, ovvero per il tramite degli intermediari abilitati all'trasmissione telematica secondo le vigenti disposizioni di legge.

Nella domanda va indicato, in via prioritaria, che la stessa viene presentata in qualità di ente del volontariato.

Vanno, inoltre, indicati:

- il codice fiscale del soggetto da iscrivere;
- la tipologia di appartenenza dell'ente (sezione I del modello, riservata agli enti del volontariato);
- la denominazione e la sede legale dell'ente;
- i dati identificativi – anagrafici e fiscali – del rappresentante legale che sottoscrive.

Il modello contiene dei campi facoltativi dove è possibile inserire l'indirizzo di posta elettronica e i recapiti telefonici dell'ente.

#### 4.1.2. Elenco degli enti del volontariato iscritti

Gli enti del volontariato, che hanno presentato tempestivamente la domanda di iscrizione, vengono inseriti in un unico elenco, che viene pubblicato dall'Agenzia delle entrate, sul proprio sito istituzionale, **entro il 14 maggio 2011**.

Entro il successivo **20 maggio 2011**, il rappresentante legale dell'ente ovvero un suo delegato può chiedere la correzione di eventuali errori di iscrizione presso la Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate nel cui ambito territoriale si trova la sede legale del medesimo ente.

L'Agenzia delle entrate, effettuate le correzioni, provvede, **entro il 25 maggio 2011**, alla pubblicazione, sul proprio sito, della versione aggiornata, depurata da eventuali errori, dell'elenco degli enti del volontariato iscritti al beneficio.

#### 4.1.3. Presentazione della dichiarazione sostitutiva

I legali rappresentanti dei soggetti regolarmente iscritti, secondo quanto precisato nel precedente paragrafo 4.1.2., devono trasmettere, **entro il 30 giugno 2011**, a pena di decadenza, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, attestante la persistenza dei requisiti previsti dalla legge ai fini dell'iscrizione.

La trasmissione della dichiarazione sostitutiva, da effettuarsi con raccomandata a.r. alla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate nel cui ambito territoriale si trova la sede legale dell'ente, è condizione necessaria per l'ammissione al riparto della quota del cinque per mille.

Alla dichiarazione sostitutiva deve essere allegata, sempre a pena di decadenza dal beneficio, copia fotostatica non autenticata di un documento di identità del rappresentante legale che sottoscrive la domanda di iscrizione.

Nella dichiarazione sostitutiva vanno indicati i dati del rappresentante legale edell'ente.

Il rappresentante legale deve altresì dichiarare che l'ente è iscritto in uno dei registri/albi previsti dalla normativa di settore (volontariato, Onlus, associazioni di promozione sociale, cooperative sociali, organizzazioni non governative) ovvero nel registro delle persone giuridiche, se trattasi di associazione o fondazione riconosciuta che opera nei settori di cui all'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997.

Per agevolare la predisposizione della dichiarazione sostitutiva, la procedura telematica di iscrizione consente di stampare il modello di dichiarazione sostitutiva, già precompilato in alcuni campi con le informazioni riportate nella domanda di iscrizione (codice fiscale, denominazione, sede, rappresentante legale, ecc.). Il contribuente che intende utilizzare tale modello precompilato deve completare la dichiarazione riempiendo i rimanenti campi richiesti.

Le Direzioni regionali, competenti in base al domicilio fiscale dell'ente, provvedono ad effettuare i controlli ai sensi degli articoli 43 e 71 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, circa la veridicità delle dichiarazioni sostitutive presentate.

Terminata la fase dei controlli vengono pubblicati sul sito dell'Agenzia delle entrate l'elenco dei soggetti ammessi al beneficio del cinque per mille e quello dei soggetti esclusi dal riparto sia per le cause di decadenza connesse all'obbligo di presentazione della dichiarazione sostitutiva sia per il mancato possesso dei requisiti previsti dalla norma.

#### **4.2 Associazioni Sportive Dilettantistiche – Adempimenti**

L'Agenzia delle entrate, come già precisato, gestisce l'elenco delle associazioni sportive dilettantistiche che si iscrivono al riparto delle somme del cinque per mille.

Ai fini dell'individuazione delle associazioni sportive dilettantistiche che possono accedere al contributo, per l'esercizio finanziario 2011, si applicano, in base all'articolo 6, comma 1, del DPCM 23 aprile 2010, "le disposizioni contenute nell'articolo 1, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 16 aprile 2009, n. 88, come modificato dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 16 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 2 maggio 2009, n. 100".

Il citato decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2009, come modificato dal successivo decreto del 16 aprile 2009, disciplina le modalità di ammissione al beneficio, limitando l'ammissibilità al contributo alle sole associazioni sportive dilettantistiche che svolgono una rilevante attività di interesse sociale.

##### **4.2.1 Modalità di iscrizione**

Le associazioni sportive dilettantistiche che intendono partecipare al riparto della quota del cinque per mille dell'Irpef per l'esercizio finanziario 2011 devono iscriversi in via telematica, **entro il 7 maggio 2011**, a pena di decadenza, utilizzando esclusivamente il prodotto informatico reso disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate, [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

La domanda può essere presentata direttamente dagli enti interessati, se in possesso dell'abilitazione alla trasmissione telematica, ovvero per il tramite degli intermediari abilitati secondo le vigenti disposizioni di legge.

Nella domanda va indicato, in via prioritaria, che la stessa viene presentata per l'iscrizione nell'elenco delle associazioni sportive dilettantistiche.

Vanno, inoltre, inserite le informazioni relative alla denominazione, sede legale e codice fiscale dell'ente nonché i dati identificativi – anagrafici e fiscali – del rappresentante legale che sottoscrive.

Le associazioni sportive dilettantistiche sono tenute alla compilazione della sezione II del modello, nella quale il rappresentante legale dell'associazione dichiara il possesso dei requisiti richiesti dalla norma ai fini dell'ammissione al riparto del cinque per mille:

- costituzione ai sensi dell'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289;
- possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal Coni;
- affiliazione ad una Federazione sportiva nazionale o ad una disciplina sportiva associata o ad un ente di promozione sportiva riconosciuto dal Coni;
- presenza nell'ambito dell'organizzazione del settore giovanile;
- effettivo svolgimento in via prevalente di attività di avviamento e formazione allo sport dei giovani di età inferiore a 18 anni, ovvero di avviamento alla pratica sportiva in favore di persone di età non inferiore a 60 anni, o nei confronti di soggetti svantaggiati in ragione delle condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari.

Il modello contiene dei campi facoltativi nei quali l'associazione può indicare il proprio indirizzo di posta elettronica e i recapiti telefonici.

##### **4.2.2 Elenco delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte**

Le associazioni sportive dilettantistiche che hanno presentato tempestivamente la domanda di iscrizione telematica sono inserite nell'apposito elenco pubblicato dall'Agenzia delle entrate **entro il 14 maggio 2011**.

Il rappresentante legale dell'ente ovvero un suo delegato, qualora riscontri la presenza nel suddetto elenco di eventuali errori di iscrizione, può richiederne la correzione, **entro il 20 maggio 2011**, presso la Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate nel cui ambito territoriale si trova la sede legale dell'ente stesso.

Dopo aver proceduto alla verifica degli errori di iscrizione segnalati, l'Agenzia delle entrate provvede, **entro il 25 maggio 2011**, alla pubblicazione sul proprio sito, di una versione aggiornata dell'elenco.

Una copia dell'elenco aggiornato delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte al beneficio viene trasmessa al Coni, quale ente competente all'acquisizione delle dichiarazioni sostitutive e all'effettuazione dei controlli.

##### **4.2.3 Presentazione delle dichiarazioni sostitutive**

Il DPCM 23 aprile 2010, all'articolo 6, comma 6, prevede che i legali rappresentanti delle associazioni sportive dilettantistiche iscritte nell'elenco aggiornato trasmettono "con raccomandata a.r., all'Ufficio del Coni nel cui ambito territoriale si trova la sede legale dei medesimi enti, una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ai sensi dell'art. 47, del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, relativa alla persistenza dei requisiti previsti dall'art. 1 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 16 aprile 2009, n. 88, come modificato dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 16 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 2 maggio 2009, n. 100".

La dichiarazione sostitutiva va spedita **entro il 30 giugno 2011** e alla stessa deve essere allegata, a pena di decadenza dal beneficio, copia fotostatica di un documento di identità del sottoscrittore. La presentazione della dichiarazione sostitutiva è condizione necessaria per l'ammissione al riparto della quota del cinque per mille.

Anche per le associazioni sportive dilettantistiche, la procedura telematica consente di stampare il modello di dichiarazione sostitutiva, già precompilato in alcuni campi con le informazioni riportate nella domanda di iscrizione. Il contribuente che intende utilizzare tale modello precompilato deve completare la dichiarazione riempiendo i rimanenti campi richiesti.

In base alle disposizioni dell'articolo 6, comma 9, del citato DPCM, l'Ufficio del CONI che ha ricevuto le dichiarazioni sostitutive procede, **entro il 31 dicembre 2011**, ad effettuare i controlli circa la veridicità delle dichiarazioni, ai sensi degli articoli 43 e 71, del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.

Il Coni predispone l'elenco delle associazioni ammesse al beneficio del cinque per mille e quello delle associazioni escluse dal riparto sia per le cause di decadenza connesse all'obbligo di presentazione della dichiarazione sostitutiva sia per il mancato possesso dei requisiti previsti dalla norma.

Gli elenchi definitivi delle associazioni sportive dilettantistiche ammesse al beneficio e di quelle escluse, sono trasmessi dal Coni in via telematica all'Agenzia delle entrate **entro il 15 marzo 2012**.

L'Agenzia delle Entrate pubblica gli elenchi delle associazioni sportive ammesse nonché l'elenco di quelle escluse dal riparto del cinque per mille.

## **5. Rendicontazione**

L'articolo 2, comma 4-undecies, del decreto-legge 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73, prorogato, per l'esercizio finanziario 2011, dall'articolo 2, comma 1, in commento prevede che i soggetti "ammessi al riparto redigono, entro un anno dalla ricezione delle somme ad essi destinate, un apposito e separato rendiconto dal quale risulti, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente la destinazione delle somme ad essi attribuite".

Pertanto, anche relativamente all'esercizio finanziario 2011, permane a carico di tutti i soggetti destinatari del contributo del cinque per mille l'onere di redigere, entro un anno dalla ricezione delle somme ad essi destinate, uno specifico rendiconto per consentire il controllo del loro corretto impiego.

Tale rendiconto deve essere separato e distinto da quelli eventualmente redatti per altri fini e deve permettere di verificare, in modo chiaro e trasparente, anche attraverso un'apposita relazione illustrativa, con quali modalità le somme ricevute siano state impiegate e quale sia stata la destinazione data alle stesse.

L'articolo 12 del citato DPCM 23 aprile 2010 chiarisce che il rendiconto deve essere redatto utilizzando il modulo reso disponibile dalle amministrazioni competenti all'erogazione delle somme.

Il rendiconto deve essere trasmesso, con la relativa relazione, alla medesima amministrazione competente all'erogazione del contributo, entro 30 giorni dalla data ultima prevista per la compilazione.

Gli enti che hanno percepito contributi per un importo inferiore a 20.000 euro non sono tenuti all'invio del rendiconto che devono, in ogni caso, redigere e conservare per dieci anni.

Per gli enti del volontariato, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, competente all'erogazione del contributo agli enti del volontariato, ha pubblicato sul proprio sito istituzionale il modello di rendicontazione che deve essere utilizzato da tali enti nonché le "Linee guida per la predisposizione del rendiconto circa la destinazione delle quote del cinque per mille dell'Irpef".

Per quanto riguarda le associazioni sportive dilettantistiche, la rendicontazione deve essere effettuata secondo i criteri fissati dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 2 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 16 aprile 2009, n. 88, come modificato dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 16 aprile 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 2 maggio 2009, n. 100.

## **6. Pubblicazione degli elenchi**

L'Agenzia delle entrate pubblica, sul proprio sito istituzionale [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), tutti gli elenchi, anche quelli gestiti dalle altre amministrazioni (Ministero dell'Istruzione dell'università e della ricerca, Ministero della Salute, Coni).

In particolare l'Agenzia delle entrate provvede:

- **entro il 14 maggio 2011**, alla pubblicazione degli elenchi di tutti i soggetti iscritti al beneficio, distinti per categoria;
- **entro il 25 maggio 2011**, solo per gli enti del volontariato e delle associazioni sportive dilettantistiche, alla pubblicazione dell'elenco dei soggetti iscritti, aggiornato a seguito delle eventuali correzioni anagrafiche apportate (vedi paragrafi 4.1.2. e 4.2.2.);
- al termine delle attività amministrative di controllo, alla pubblicazione di tutti gli elenchi degli enti ammessi ed esclusi dal beneficio, distinti per categoria, con l'indicazione delle scelte attribuite e dei relativi importi.

## **7. Trasmissione dati alla Ragioneria Generale dello Stato**

In base alle disposizioni dell'articolo 11 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 aprile 2010, l'Agenzia delle Entrate provvede a trasmettere gli importi risultanti dalle scelte effettuate dai contribuenti al Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, ai fini dei successivi adempimenti relativi all'assegnazione delle somme alle amministrazioni competenti al riparto ed alla conseguente materiale erogazione degli importi agli aventi diritto.

## **IL DIRETTORE DELL'AGENZIA ATTIVITA' MARGINALI E PERDITA DI QUALIFICA DI ONLUS**

### **Premessa**

Una questione che deve essere ricordata per la sua vitale importanza è quella relativa alla disposizione contenuta nell'art. 30, comma 5 del DL n. 185/2008, come convertito in legge, in base alla quale le organizzazioni di volontariato iscritte non sono più tutte e necessariamente ONLUS di diritto. Tale disposizione, come noto, ha limitato la clausola di automaticità prevista dal comma 8 dell'art. 10 del decreto legislativo n. 460/97 alle sole organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che non svolgono, tuttavia, altre attività se non quelle commerciali marginali di cui al DM 25.5.1995.

### **Conseguenze ed effetti**

L'effetto di tale norma è stato molto importante per le organizzazioni iscritte ai registri che hanno visto diventare, talvolta, assai incerto e controverso il proprio status fiscale e in particolare la propria qualifica di Onlus. In pratica per effetto di tale normativa abbiamo:

- organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che sono Onlus;
- organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che non sono Onlus.

La natura, quindi di Onlus o meno deve essere valutata da ogni singola associazione in base alle attività effettivamente svolte. In pratica, le organizzazioni iscritte ai registri che oltre la propria attività istituzionale ed eventuali attività previste dal decreto del 1995, svolgono anche attività commerciali pure, hanno perso la qualifica fiscale di organizzazione non lucrativa di utilità sociale, con la conseguente impossibilità di applicare le agevolazioni previste.

Si tratta di effetti diversi da soggetto a soggetto, ma è chiaro che in ogni caso non sono conseguenze di poco conto. Occorre quindi individuare soggetto per soggetto le attività esercitate e le modalità concrete di svolgimento. Per molte organizzazioni iscritte, probabilmente niente è mutato rispetto al regime previgente. Richiamiamo quindi l'attenzione sulla definizione di attività commerciali marginali come definite dalla legge. Le attività marginali infatti sono tassativamente elencate dal richiamato decreto del 1995 e non rappresentano una determinata percentuale di ricavi complessivi dell'ente. Inoltre oltre ad un elenco tassativo di attività il regolamento in questione prevede anche, al comma 2, condizioni tassative di svolgimento di attività che in sintesi non devono essere svolte in forma organizzata di impresa e in via continuativa perché altrimenti non possono qualificarsi come marginali.

### **Organizzazioni di volontariato e numero di partita Iva**

In linea generale, per quanto l'affermazione possa prevedere alcune eccezioni, possiamo affermare che le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che hanno il numero di partita Iva

– e non il solo codice fiscale – hanno perso la qualifica di Onlus. Viceversa, i soggetti che in base alla legge non hanno il numero di partita Iva e, quindi, in tutta evidenza non svolgono attività di natura commerciale, hanno mantenuto la qualifica di Onlus e si trovano nella medesima situazione anteriore all’emanazione del richiamato art. 30. E’ quindi logico concludere che è opportuno che risulti attivo il numero di partita Iva di quelle sole associazioni che devono averlo, in quanto svolgenti attività di natura commerciale, mentre tutte le altre devono avere il solo numero di codice fiscale.

### **Alcune domande frequenti**

La nostra associazione cinque o sei volte l’anno vende alcuni piccoli oggetti donati da terzi tramite piccoli banchetti presso i mercati e le chiese del paese. Quali obblighi fiscali comporta tale attività e ci sono conseguenze perché la nostra associazione rimanga Onlus? Riceviamo anche liberalità e donazioni e ci siamo sempre qualificati come Onlus per permettere ai donatori di detrarre le somme dalla loro dichiarazione.

Dalla descrizione effettuata nel quesito si ritiene che l’attività possa qualificarsi come marginale ai sensi del D.M. 25.5.1995 e in conseguenza che l’associazione possa legittimamente qualificarsi quale Onlus automatica anche dopo l’emanazione dell’art. 30 del DL 185/2008, come convertito.

Da molti anni la nostra associazione vende prodotti del mercato solidale tramite banchi e occasionali forme di vario tipo. Abbiamo intenzione di aprire una vera e propria bottega che dovrebbe stare aperta in orario normale di negozio. Da tale attività contiamo tuttavia di ricavare al massimo 30/35 mila euro l’anno. Tale attività può qualificarsi come attività marginale ? Quali conseguenze ci sarebbero per l’associazione?

Dalla descrizione dell’attività si ritiene che essa non possa qualificarsi come attività marginale in base al DM del 1995. Tale vendita, infatti, sembra mancare dei requisiti di occasionalità e anche dei requisiti in ordine al comma 2 del richiamato decreto. Ciò comporta per l’associazione in primo luogo la perdita di qualifica automatica di Onlus ai sensi del comma 5 dell’art. 30 del DL n. 185/2008, nonché tutti gli adempimenti conseguenti allo svolgimento, in via abituale, di una attività di natura commerciale a cominciare dalla necessità di avere il numero di partita Iva. Inoltre qualora tale attività risultasse essere sotto l’aspetto economico quella prevalente per l’associazione potrebbe, in conseguenza, porsi qualche problema relativo all’iscrizione nei registri regionali di cui alla legge n. 266/91 e anche in ordine alla natura più generale di ente non

commerciale ai sensi delle disposizioni fiscali vigenti. In sintesi quindi si consiglia di valutare con attenzione la situazione.

Stiamo per costituire una associazione di volontariato che svolgerà attività di aiuto a bambini e ragazzi in condizioni economiche difficili nelle attività di doposcuola per compiti e attività di recupero in caso di debiti scolastici e varie difficoltà. Vogliamo diventare anche Onlus perché sappiamo che avremo alcune piccole donazione da vari soggetti privati e commerciali. Come dobbiamo fare ?

Una volta ottenuta l'iscrizione nei registri regionali del volontariato ai sensi della legge n. 266/91 l'associazione in questione potrebbe qualificarsi come Onlus in via automatica e diretta, senza altri adempimenti. Ciò avviene se, come sembra dal quesito, l'associazione non svolgerà altra attività. Infatti ai sensi dell'art. 30 del DL n. 185/2008 come convertito in legge la disposizione del comma 8 dell'art. 10 del decreto n. 460/97 si applica alle sole organizzazioni di volontariato iscritte che svolgono esclusivamente le attività di cui al DM 25.5.1995.

## **NORMATIVA**

### **D.M. 25 maggio 1995**

*Criteria per l'individuazione delle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato.*  
**(G.U. n. 134 del 10 giugno 1995)**

### **IL MINISTRO DELLE FINANZE**

di concerto con

### **IL MINISTRO PER LA FAMIGLIA E LA SOLIDARIETÀ SOCIALE**

Visto l'art. 8, comma 4, primo periodo, della legge 11 agosto 1991, n. 266, secondo il quale "i proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) e dell'imposta locale sui redditi (ILOR), qualora si documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato";

Visto l'art. 8, comma 4, secondo periodo, della medesima legge n. 266 del 1991, nel testo sostituito dal decreto-legge 29 aprile 1994, n. 260, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 giugno 1994, n. 413, il quale stabilisce che i criteri relativi al concetto di marginalità sono fissati dal Ministro delle finanze con proprio decreto, di concerto con il Ministro per gli affari sociali;

Vista la delega di funzioni del Presidente del Consiglio dei Ministri al Ministro senza portafoglio per la famiglia e la solidarietà sociale di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 gennaio 1995 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - serie generale - n. 22 del 27 gennaio 1995);

Considerato che occorre provvedere al riguardo;

#### **Decreta:**

#### **Art. 1.**

1. Agli effetti dell'articolo 8, comma 4, della legge 11 agosto 1991, n. 266, si considerano attività commerciali e produttive marginali le seguenti attività:

- a. 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;
- b. 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;
- c. cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- d. attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
- e. attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 111 comma 3 del T.U. delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.

2. Le attività devono essere svolte :

- a. in funzione della realizzazione del fine istituzionale dell'organizzazione di volontariato iscritta nei registri di cui all'art. 6 della legge n. 266 del 1991.
- b. 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.

3. Non rientrano, comunque, tra i proventi delle attività commerciali e produttive marginali quelli derivanti da convenzioni.

#### **Art. 30.**

##### *Controlli sui circoli privati*

1. I corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e all'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e, ad esclusione delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, in possesso dei requisiti di cui al comma 5 del presente articolo, trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare entro il 31 gennaio 2009 con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

2. Con il medesimo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono stabiliti i tempi e le modalita' di trasmissione del modello di cui al comma 1, anche da parte delle associazioni gia' costituite alla data di entrata in vigore del presente decreto, ad esclusione delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, in possesso dei requisiti di cui al comma 5 del presente articolo, nonche' le modalita' di comunicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate in merito alla completezza dei dati e delle notizie trasmessi ai sensi del comma 1.

3. L'onere della trasmissione di cui al comma 1 e' assolto anche dalle societa' sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

3-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano alle associazioni pro loco che optano per l'applicazione delle norme di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e agli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano che non svolgono attivita' commerciale.

4. All'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, dopo il comma 2 e' inserito il seguente: «2-bis. Si considera attivita' di beneficenza, ai sensi del comma 1, lettera a), numero 3), anche la concessione di erogazioni gratuite in denaro con utilizzo di somme provenienti dalla gestione patrimoniale o da donazioni appositamente raccolte, a favore di enti senza scopo di lucro che operano prevalentemente nei settori di cui al medesimo comma 1, lettera a), per la realizzazione diretta di progetti di utilita' sociale».

5. La disposizione di cui all'articolo 10, comma 8, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, si applica alle associazioni e alle altre organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266 che non svolgono attivita' commerciali diverse da quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle finanze 25 maggio 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 134 del 10 giugno 1995.

5-bis. Al comma 2 dell'articolo 10 del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, e successive modificazioni, le parole: «quarto e quinto periodo» sono sostituite dalle seguenti: «quarto, quinto e nono periodo».

5-ter. Le norme di cui al comma 5-bis si applicano fino al 31 dicembre 2009.

5-quater. Agli oneri derivanti dall'attuazione dei commi 5-bis e 5-ter, pari a 3 milioni di euro per l'anno 2009, si provvede mediante riduzione lineare degli stanziamenti di partecorrente relativi alle autorizzazioni di spesa come determinate dalla Tabella C allegata alla legge 22 dicembre 2008, n. 203.

## OBBLIGHI CONTABILI PER LE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

### Premessa

Gli obblighi contabili - come del resto molti altri adempimenti - possono cambiare in maniera sensibile da organizzazione a organizzazione in base all'attività concretamente ed effettivamente svolta. Si possono avere quindi enti che hanno semplicissimi ed agevoli adempimenti - un semplice rendiconto delle entrate e delle uscite - ed enti che invece hanno obblighi analoghi e, talvolta, più complessi di quelli di un soggetto commerciale. cerchiamo in questa sede di sintetizzare e riepilogare gli aspetti principali.

### Le attività svolte

In via preliminare, occorre ribadire che la principale discriminante riguarda la circostanza se l'organizzazione di volontariato svolge o meno anche attività di natura commerciale. Se l'associazione non svolge attività commerciali - e mantiene quindi tra l'altro la qualifica di Onlus - gli adempimenti contabili possono essere assolti in maniera molto semplice. E' sufficiente che l'organizzazione tenga semplici scritture contabili e che rediga alla fine dell'esercizio un semplice rendiconto delle entrate e delle uscite e con ciò ha adempiuto ai suoi obblighi contabili. A tale rendiconto può essere affiancato uno schema che riepiloghi la situazione patrimoniale dell'organizzazione, oppure un semplice inventario dei beni dell'associazione. Ciò può risultare utile soprattutto in sede di revisione annuale dei registri regionali del volontariato.

Se, viceversa, l'associazione di volontariato svolge anche, oltre la propria attività istituzionale, anche attività di natura commerciale le cose cambiano in maniera significativa. Premesso che in tal caso (come detto in altra parte), svolgendo attività extramarginali l'ente ha perso la qualifica di Onlus (art. 30 DL n. 185/2008), l'ente stesso dovrà tenere oltre che la contabilità complessiva anche una contabilità separata per le attività commerciali, secondo le disposizioni fiscali in materia al fine di determinare la propria base imponibile fiscalmente rilevante per tali attività.

### Riepilogo

Associazione che non svolge attività commerciale

CONTABILITA' ISTITUZIONALE	CONTABILITA' FISCALE	CONTABILITA' IVA
SI	NO	NO

Associazione che svolge attività commerciale

CONTABILITA' ISTITUZIONALE	CONTABILITA' FISCALE	CONTABILITA' IVA
SI	SI	SI

### Schema rendiconto entrate/uscite

Entrate

Uscite

QUOTE ASSOCIATIVE		SEDE SOCIALE	
DONAZIONE		ASSICURAZIONI	
CONVENZIONI CON PA		RIMBORSI SPESE	
ENTRATE 5 PER MILLE		CANCELLERIA	
INTERESSI		UTENZE	
ATTIVITA MARGINALI		ATTIVITA DIRETTE	
ALTRE ENTRATE		ALTRE	
DISAVANZO		AVANZO	

#### Contabilità semplificata e ordinaria (fiscale)

Qualora, come detto, l'associazione di volontariato svolga anche una attività che per vari motivi si rilevi di carattere commerciale, è soggetta a tutti gli obblighi di carattere fiscale sia formale che sostanziali di un qualsiasi altro soggetto. Il principio fondamentale adottato sotto varie disposizioni di legge, sia ai fini dell'Ires che dell'Iva è che a quel punto l'associazione dovrà predisporre una duplice contabilità :

- a) la contabilità complessiva dell'ente nella quale far confluire le rilevazioni contabili del complesso delle attività svolte;
- b) una contabilità separata relativa alla sola sfera di natura commerciale.

Questa 'separazione' tra i due ambiti può rivelarsi in alcuni casi piuttosto semplice, in altri più complessa. In particolare la complessità può derivare dal non facile identificazione di una serie di costi che non possono essere direttamente imputati ad una sfera piuttosto che l'altra, perché comuni. Si pensi al personale di segreteria o comunque addetto allo svolgimento di attività sia commerciali che non; oppure ai costi relativi alle utenze per locali utilizzati sia in un ambito che nell'altro. Premesso che, in linea di principio, è utile cercare di separare nettamente il più possibile i due ambiti con criteri oggettivi e dimostrabili, per i costi promiscui il criterio della legge è comunque tassativo. I costi comuni sono detraibili entro il limite della percentuale tra ricavi di natura commerciale e totale dei ricavi e proventi dell'associazione. Così, ad esempio, una associazione che ha il 20 % di ricavi aventi natura commerciale, potrà detrarre da detti ricavi tutti i costi direttamente imputabili ed il 25% dei costi aventi natura comune.

Richiamiamo l'attenzione su una circostanza di carattere generale che però può avere una certa importanza e rappresentare una problematica assai diffusa. Una associazione che svolge anche attività di natura commerciale, così come ha alcuni componenti positivi fiscalmente rilevanti ed altri no, in linea di principio deve anche avere alcuni costi fiscalmente detraibili ed altri fiscalmente non detraibili. Per quanto non impossibile, è tuttavia assai strano che un ente non commerciale abbia esclusivamente costi fiscalmente detraibili. È un punto importante non solo in sede di

accertamento e controllo fiscale, ma più in generale in sede di dimostrazione della propria natura prevalente di ente non commerciale.

LIMITI CONTABILITA' SEMPLIFICATA FISCALE
Volume di affari dell'esercizio precedente oltre il quale scatta obbligo di contabilità ordinaria
400.000 attività di prestazione di servizi
700.00 altre attività

### Alcune domande frequenti

Il nostro gruppo non svolge nessuna attività commerciale. le entrate sono rappresentate oltre che da quote associative da alcune donazioni e dalle vendite occasionali di alcuni prodotti dei nostri associati. Dobbiamo tenere la contabilità e che tipo? dobbiamo redigere il bilancio?

Dalla descrizione effettuata sembra di poter affermare che l'associazione può tenere una contabilità di carattere semplice e redigere a fine anno un semplice 'rendiconto' delle entrate e delle uscite raggruppando le voci per tipologie omogenee sia di entrata che di uscite (quote associative, cancelleria, ecc).

La nostra associazione svolge attività di cd adozione a distanza. Non abbiamo attività commerciale ma pensiamo di tenere dal prossimo anno una contabilità con il sistema della partita doppia? E' giusto ? Quali vantaggi ci possono essere?

Non vi è dubbio che sotto il profilo della trasparenza, nonché del controllo di gestione il sistema ordinario di contabilità con la redazione di un vero e proprio bilancio presenta senza dubbio molti vantaggi senza particolari aggravii per l'associazione. Con tale sistema infatti la situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell'ente è senza dubbio sotto controllo ed i risultati della gestione assai più attendibili. Tali vantaggi sono tanto più significativi quanto più consistente e articolata risulta essere il movimento di denaro dell'associazione.

Inoltre, si ricorda che, in base al provvedimento noto come 'più dai meno versi' (legge 14 maggio 2005 n. 80), i vantaggi fiscali per chi effettua donazioni e liberalità in natura e denaro alle Onlus sono molto più significative se il soggetto che riceve la donazione redige scritture contabili in partita doppia. in tal caso infatti è ammessa una deduzione dal reddito di una somma pari al 10 5 del reddito imponibile con un tetto massimo di € 70.000.

## **NORMATIVA**

### **Decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973 n. 600**

*Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.*

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 268 del 16 ottobre 1973

**Articolo 14** - Scritture contabili delle imprese commerciali, delle società e degli enti equiparati.

In vigore dal 21 febbraio 1997 - con effetto dal 1 gennaio 1985

Modificato da: Decreto del Presidente della Repubblica del 09/12/1996 n. 695 Articolo 1

1. Le società, gli enti e gli imprenditori commerciali di cui al primo comma dell'art. 13 devono in ogni caso tenere:
  - a) il libro giornale e il libro degli inventari;
  - b) i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
  - c) scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati in categorie omogenee, in modo da consentire di desumerne chiaramente e distintamente i componenti positivi e negativi che concorrono alla determinazione del reddito;
  - d) scritture ausiliarie di magazzino, tenute in forma sistematica e secondo norme di ordinata contabilità, dirette a seguire le variazioni intervenute tra le consistenze negli inventari annuali. Nelle scritture devono essere registrate le quantità entrate ed uscite delle merci destinate alla vendita; dei semilavorati, se distintamente classificati in inventario, esclusi i prodotti in corso di lavorazione; dei prodotti finiti nonché delle materie prime e degli altri beni destinati ad essere in essi fisicamente incorporati; degli imballaggi utilizzati per il confezionamento dei singoli prodotti; delle materie prime tipicamente consumate nella fase produttiva dei servizi, nonché delle materie prime e degli altri beni incorporati durante la lavorazione dei beni del committente. Le rilevazioni dei beni, singoli o raggruppati per categorie di inventario, possono essere effettuate anche in forma riepilogativa con periodicità non superiore al mese. Nelle stesse scritture possono inoltre essere annotati, anche alla fine del periodo d'imposta, i cali e le altre variazioni di quantità che determinano scostamenti tra le giacenze fisiche effettive e quelle desumibili dalle scritture di carico e scarico. Per le attività elencate ai numeri 1) e 2) del primo comma dell'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, le registrazioni vanno effettuate solo per i movimenti di carico e scarico dei magazzini interni centralizzati che forniscono due o più negozi o altri punti di vendita, con esclusione di quelli indicati al punto 4 dell'art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627. Per la produzione di beni, opere, forniture e servizi la cui valutazione è effettuata a costi specifici o a norma dell'art. 63 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e successive modificazioni, le scritture ausiliarie sono costituite da schede di lavorazione dalle quali devono risultare i costi specificamente imputabili le registrazioni sulle schede di lavorazione sostituiscono le rilevazioni di carico e di scarico dei singoli beni specificamente acquistati per le predette produzioni. Dalle scritture ausiliarie di magazzino possono essere esclusi tutti i movimenti relativi a singoli beni o a categorie inventariali il cui costo complessivo nel periodo d'imposta precedente non eccede il 20% di quello sostenuto nello stesso periodo per tutti i beni sopra indicati. I beni o le categorie inventariali che possono essere esclusi devono essere scelti tra quelli di trascurabile rilevanza percentuale.
2. I soggetti stessi devono inoltre tenere, in quanto ne ricorrano i presupposti, il registro dei beni ammortizzabili e il registro riepilogativo di magazzino di cui ai successivi articoli 16 e 17 e i libri sociali obbligatori di cui ai numeri 1 e seguenti dell'art. 2421 del codice civile.
3. (soppresso).
4. Le società e gli enti il cui bilancio o rendiconto è soggetto per legge operato all'approvazione dell'assemblea o di altri organi possono effettuare nelle scritture contabili gli aggiornamenti consequenziali all'approvazione stessa fino al termine stabilito per la presentazione della dichiarazione.
5. Le società, gli enti e gli imprenditori di cui al primo comma che esercitano attività commerciali all'estero mediante stabili organizzazioni e quelli non residenti che esercitano attività commerciali in Italia mediante stabili organizzazioni, devono rilevare nella contabilità distintamente i fatti di gestione che interessano le stabili organizzazioni, determinando separatamente i risultati dell'esercizio relativi a ciascuna di esse.
6. (soppresso).

### **Decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973 n. 600**

*Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi.*

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 268 del 16 ottobre 1973

**Articolo 18** - *Disposizione regolamentare concernente la contabilità semplificata per le imprese minori*

In vigore dal 14 maggio 2011

Modificato da: Decreto-legge del 13/05/2011 n. 70 Articolo 7

#### **Nota:**

1. Le disposizioni dei precedenti articoli si applicano anche ai soggetti che, a norma del codice civile, non sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili di cui allo stesso codice. Tuttavia i soggetti indicati alle lettere c) e d) del primo comma dell'articolo 13, qualora i ricavi di cui all'articolo 53 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, conseguiti in un anno intero non abbiano superato l'ammontare di 400.000 euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi, ovvero di 700.000

- euro per le imprese aventi per oggetto altre attività', sono esonerati per l'anno successivo dalla tenuta delle scritture contabili prescritte dai precedenti articoli, salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste da disposizioni diverse dal presente decreto. Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività' si fa riferimento all'ammontare dei ricavi relativi alla attività' prevalente. In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività' diverse dalle prestazioni di servizi. Con decreto del Ministro delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, sono stabiliti i criteri per la individuazione delle attività' consistenti nella prestazione di servizi.
2. I soggetti che fruiscono dell'esonero, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale, indicano nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il valore delle rimanenze.
3. Le operazioni non soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto sono separatamente annotate nei registri tenuti ai fini di tale imposta con le modalità e nei termini stabiliti per le operazioni soggette a registrazione. Coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione annotano in un apposito registro l'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà' di ogni mese ed eseguire nel registro stesso l'annotazione di cui al comma 2.
4. I soggetti esonerati dagli adempimenti relativi all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, concernente "Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto" e successive modificazioni, non sono tenuti ad osservare le disposizioni dei commi 2 e 3.
5. Il regime di contabilità' semplificata previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora gli ammontari indicati nel comma 1 non vengano superati.
6. Il contribuente ha facoltà' di optare per il regime ordinario. L'opzione ha effetto dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale è' esercitata fino a quando non è' revocata e in ogni caso per il periodo stesso e per i due successivi.
7. I soggetti che intraprendono l'esercizio di impresa commerciale, qualora ritengano di conseguire ricavi per un ammontare ragguagliato ad un anno non superiore ai limiti indicati al comma 1, possono, per il primo anno, tenere la contabilità' semplificata di cui al presente articolo.
8. Per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, e per i distributori di carburante, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità', i ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni. Per le cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.
9. Ai fini del presente articolo si assumono come ricavi conseguiti nel periodo di imposta i corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione nel periodo stesso agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto e di quelle annotate o soggette ad annotazioni a norma del comma 3.

## **OBBLIGHI DICHIARATIVI**

### **Premessa**

Anche per quanto concerne gli eventuali obblighi in ordine alle varie dichiarazioni fiscali (redditi, Iva, Irap ecc.) valgono le considerazioni preliminari fatte per molte altre problematiche e cioè che non è possibile fissare regole uguali per tutti i soggetti, ma è necessario verificare caso per caso le attività svolte, i redditi effettivamente posseduti, le eventuali ritenute effettuate e così via. In altri termini, il verificarsi o meno dei presupposti legali che rendono obbligatorio un determinato adempimento non dipendono dalla natura soggettiva dell'associazione (Onlus piuttosto che associazione di volontariato), ma dalla situazione concreta dell'associazione e, più in generale del contribuente. Così possiamo avere associazioni completamente esonerate dagli obblighi dichiarativi, associazioni obbligate e, ancora, associazioni in parte esonerate e, in parte, sottoposte all'obbligo. Cerchiamo in questa breve e necessariamente sommaria sintesi di riepilogare - ovviamente agrandi linee - i principali aspetti.

### **Dichiarazione sostituti di imposta**

La presentazione del modello 770, ormai da anni esclusivamente in via telematica, riguarda quelle associazioni che nel periodo di imposta hanno pagato compensi per redditi di lavoro dipendente o assimilati al lavoro dipendente, per prestazioni di lavoro autonomo o per prestazioni occasionali.

In pratica, se l'associazione - anche nello svolgimento di attività non commerciali - ha pagato ad un professionista o ad altro collaboratore un compenso soggetto a ritenuta di imposta o di acconto è obbligata alla presentazione della dichiarazione in commento.

La dichiarazione non comporta pagamento di imposte in quanto le stesse dovrebbe essere state già versate in corso d'anno in linea generale entro il 16 del mese successivo a quello del pagamento del compenso oggetto di ritenuta, tramite il modello noto in sigla come F 24.

### **Dichiarazione dei redditi**

Ricordiamo che gli enti non commerciali, comprese le associazioni di volontariato iscritte ai registri, determinano il reddito imponibile ai fini dell'Ires in maniera analoga a quanto avviene per le persone fisiche come sommatoria delle seguenti categorie di reddito:

- a) redditi fondiari;
- b) redditi di capitale;
- c) redditi di impresa;
- d) redditi diversi.

Ovviamente, l'obbligo dichiarativo sussiste se e in quanto l'ente nel periodo di imposta ha posseduto uno o più di tali redditi, con la precisazione relativa al reddito di impresa che comporta sempre l'obbligo della dichiarazione, anche qualora l'attività sia in perdita.

Le associazioni di volontariato iscritte ai registri di cui alla legge 11 agosto 1991 n. 266 possono quindi essere interessate a questo adempimento quando svolgono anche attività che non possono definirsi marginali ai sensi del DM 25.5.1995. Come detto in altra sezione è chiaro che una associazione iscritta ai registri che compila questa dichiarazione ha automaticamente perso anche la qualifica di Onlus per effetto del comma 5 dell'art. 30 del DL n. 185/2008 come convertito in legge n. 2 del 2009. Infatti, sottostare a questo adempimento significa – correttamente – essere titolare di reddito di impresa e quindi svolgere attività che, per qualità o quantità, non possono essere qualificate marginali.

### **Dichiarazione Iva**

Questa dichiarazione coinvolge quegli enti che, oltre alla propria attività, svolgono anche in via continuativa una attività commerciale rilevante ai fini del DPR n. 633/72. Si tratta in sostanza di enti che sono in possesso non solo del codice fiscale ma anche della partita Iva. In linea generale pur con alcune rilevanti eccezioni, possiamo affermare, che si tratta dei medesimi enti titolari di reddito di impresa. Valgono quindi le considerazioni già fatte in ordine allo svolgimento di attività commerciali ai fini delle imposte dirette. L'associazione di volontariato che si trova in questa situazione ha perso per effetto di legge la qualifica di Onlus.

### **Dichiarazione Irap**

Un altro tributo che può interessare le Onlus e le stesse organizzazioni di volontariato è l'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (Decreto lgs. n. 446/1997 e s.m.). Merita ricordare, tale imposta – e la relativa dichiarazione – può riguardare anche le associazioni che nel periodo di imposta non hanno svolto attività di natura commerciale ma solo attività di natura istituzionale. Sono colpite dal tributo quelle associazioni che, pur non svolgendo attività commerciale, hanno pagato compensi per:

- prestazioni di lavoro dipendente;
- prestazioni assimilate al lavoro dipendente come le collaborazioni a progetto;
- prestazioni occasionali di lavoro autonomo;

Ricordiamo la differenza di criteri per determinare le due diverse basi imponibili; relativamente alle attività di natura istituzionale, infatti, la base imponibile è rappresentata dal costo sostenuto per tale compensi, inteso come 'imponibile previdenziale'; per le attività commerciali valgono invece le disposizioni in materia di normali attività commerciali per le imprese.

### **Irap commerciale e non commerciale**

Come detto, possono trovarsi nella condizione di dover fare i conto con gli adempimenti relativi all'IRAP non solo gli enti che svolgono attività di rilievo commerciale, ma anche quelle organizzazioni di volontariato che svolgono esclusivamente attività non commerciali. La norma di riferimento è l'art. 10 del decr. Lgs. N. 446/97. La base imponibile per le attività non commerciali è rappresentata dall'importo corrispondente alle retribuzioni spettanti (anche se non corrisposte) al personale dipendente, ai redditi assimilati al lavoro dipendente ai compensi per attività di lavoro autonomo occasionale.

La base imponibile per le attività commerciali è invece determinata secondo i normali criteri previsti per le imprese industriali.

Si ripropone, quindi, anche in questa sede la problematica relativa alle organizzazioni che svolgono anche attività commerciali: è infatti necessario provvedere in sede di contabilità, a separare nettamente – anche ai fini Irap – i due ambiti con criteri il più possibile chiari e dimostrabili. Per quanto concerne quella parte di costi che non trovano una diretta e specifica imputazione perché, in sostanza, comuni alle due sfere, vale il criterio della imputazione proporzionale tra sfera commerciale e non commerciale.

### **Deduzioni dalla base imponibile Irap enti con attività commerciale**

Natura dell'attività	Deduzione spettante
Attività istituzionale	Deduzione forfettaria
Attività commerciale	Deduzione forfettaria
Attività commerciale	Deduzione per dipendenti con importo forfettario fino a 5
Attività commerciale	Per dipendenti con riferimento ai contributi entro importo massimo

### **Dichiarazione dei redditi**

Enti non commerciali compreso le Onlus e le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che nel periodo di imposta hanno avuto redditi imponibili in base alla normativa fiscale quali:

- i) Redditi fondiari
- ii) Redditi di impresa
- iii) Redditi di capitale
- iv) Redditi diversi

### **Dichiarazione dei sostituti di imposta**

Enti non commerciali compreso le Onlus e le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che nel periodo di imposta hanno pagato a terzi compensi soggetti a ritenuta alla fonte quali ad esempio:

- i) redditi di lavoro dipendente o assimilati al lavoro dipendente;
- ii) redditi di lavoro autonomo;
- iii) compensi di lavoro autonomo occasionale.

### **Dichiarazione Iva**

Enti non commerciali compreso le Onlus e le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che nel periodo di imposta hanno avuto attività di natura commerciale rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

### **Dichiarazione Irap**

Enti non commerciali compreso le Onlus e le organizzazioni di volontariato iscritte ai registri che nel periodo di imposta hanno avuto anche alternativo dei seguenti presupposti:

- hanno svolto attività di natura commerciale;
- hanno svolto attività di carattere istituzionale (non commerciale) ma in tale esercizio hanno pagato compensi a terzi a titolo di lavoro dipendente, assimilato al lavoro dipendente o compensi di lavoro autonomo occasionale.

## **Alcune domande frequenti**

La nostra associazione lo scorso anno ha pagato per una pratica un professionista effettuato e versando una sola ritenuta di acconto. E' tenuta alla presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta?

La risposta è, purtroppo, affermativa, nel senso che l'associazione è obbligata anche per una sola ritenuta alla presentazione della dichiarazione in questione. È, tra l'altro un caso assai frequente e diffusa che, tuttavia, non vede esoneri.

La nostra associazione è proprietaria della sede dove svolge esclusivamente le attività istituzionali, non svolge alcuna attività commerciale e non è in possessi di partita IVA. La sede è gravata da un mutuo ed è stata costruita anche grazie ai contributi dei volontari e della

popolazione del paese. Abbiamo qualche obbligo ?

La proprietà di un bene immobile attribuisce all'associazione un reddito di natura fondiaria che in via generale costituisce uno dei presupposti per l'obbligo della dichiarazione anche se l'associazione utilizza direttamente tale sede. In sostanza quindi occorre presentare la dichiarazione dei redditi sulla base della rendita catastale attribuita all'immobile.

La nostra associazione non svolge alcuna attività commerciale; nell'ambito delle attività sicuramente istituzionali abbiamo tuttavia alcuni collaboratori a 'progetto' che si alternano in vari periodi quali tutor dei soggetti affidati o comunque di coordinamento e segreteria dei progetti. Abbiamo senti e letto qualcosa in ordine alla dichiarazione Irap. Quali obblighi abbiamo?

L'associazione in questione è obbligata alla presentazione della dichiarazione IRAP relativamente alla sfera non commerciale prendendo come base imponibile il costo delle retribuzioni indicate. L'obbligo in questione, infatti, non riguarda esclusivamente le associazioni che svolgono attività di natura commerciale ma anche in alcuni casi, come quello descritto, le associazioni che svolgono attività istituzionale.

## NORMATIVA

### Decreto legislativo n. 446/1997

#### Art. 3.

#### *Soggetti passivi*

1. Soggetti passivi dell'imposta sono:

- a) le società e gli enti di cui all'articolo 87, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917
- b) le società in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del predetto testo unico, nonché le persone fisiche esercenti attività commerciali di cui all'articolo 51 del medesimo testo unico;
- c) le persone fisiche, le società semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del predetto testo unico esercenti arti e professioni di cui all'articolo 49, comma 1, del medesimo testo unico;
- d) i produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo 29 del predetto testo unico, esclusi quelli con volume di affari annuo non superiore a cinque o a quindici milioni di lire esonerati dagli adempimenti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1973, n. 633, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, sempreché non abbiano rinunciato all'esonerazione a norma dell'ultimo periodo del citato comma 6 dell'articolo 34;
- e) gli enti pubblici e privati di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del citato testo unico n. 917 del 1986, ivi compresi quelli indicati nell'articolo 88, nonché le società e gli enti di cui alla lettera d) dello stesso comma.

2. Non sono soggetti passivi dell'imposta:

- a) i fondi comuni di investimento di cui alle leggi 23 marzo 1983, n. 77, 14 agosto 1993, n. 344, e 25 gennaio 1994, n. 86;
- b) i fondi pensione di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124;
- c) i gruppi economici di interesse europeo (Geie) di cui al decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, salvo quanto disposto nell'articolo 13.

#### Art. 10.

#### *Determinazione del valore della produzione netta dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e)*

1. Per gli enti privati non commerciali di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) che svolgono esclusivamente attività non commerciali, la base imponibile è determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni corrisposte al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 47 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del citato testo unico n. 917 del 1986.

2. Se i soggetti di cui al comma 1 esercitano anche attività commerciali la base imponibile a queste relativa è determinata secondo la disposizione dell'articolo 5, comma 2 o, ricorrendone le condizioni, comma 3, computando i costi deducibili ivi indicati non specificamente riferibili alle attività commerciali per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati dalle predette disposizioni e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. La base imponibile relativa alle altre attività è determinata a norma del precedente comma 1, ma l'ammontare delle retribuzioni e dei compensi è ridotto dell'importo di essi specificamente riferibile alle attività commerciali o, in difetto, dell'importo a queste imputabili in base al predetto rapporto.

3. Per gli organi e le amministrazioni dello Stato, le regioni, le provincie, i comuni e gli enti pubblici non commerciali di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), si applicano le disposizioni del comma 1. Se svolgono anche attività commerciali, i predetti soggetti possono optare per la determinazione della base imponibile relativa a tali attività secondo le disposizioni del comma 2.

4. Per gli altri soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), la base imponibile è determinata:

- a) per le società ed enti commerciali secondo le disposizioni degli articoli 5, 6 e 7 che risultano ad essi applicabili;
- b) per le società ed associazioni esercenti arti e professioni secondo la disposizione dell'articolo 8;
- c) per gli enti non commerciali secondo le disposizioni dei precedenti commi 1 e 2 che risultano ad essi applicabili.

5. Ai fini dell'applicazione del presente titolo le attività commerciali sono quelle considerate tali ai fini delle imposte sui redditi.