

Regime fiscale delle Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (ONLUS)

(D.Min.Finanze n. 473/99; Circ.Min.Fin. n. 231/E, 06/12/99; D.M. 10/11/99; art. 25, L. 133/99; L. 398/91)

- **Definizione** : le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (cosiddette ONLUS) possono essere definite come un organismo che opera in determinati settori di interesse collettivo, per il perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

- **Requisiti** :

Le ONLUS differiscono dalla più grande categoria degli enti non commerciali per :

- **interesse collettivo** della propria attività istituzionale;
- presenza di **vincoli di eterodestinazione** dei vantaggi ottenuti dall'attività esercitata;
- introduzione nel proprio **statuto** di **particolari clausole obbligatorie**;

Tra i soggetti considerati in ogni caso ONLUS (c.d. *ONLUS di diritto*) possiamo citare :

- le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle Regioni (L. 266/91);
- le organizzazioni non governative riconosciute idonee (L. 49/87);
- le cooperative sociali (L. 381/91);
- i consorzi, che abbiano la base formata per il 100 % da cooperative sociali (L. 381/91);

Inoltre, nel rispetto però di determinate condizioni :

- associazioni riconosciute e non;
- comitati;
- fondazioni;
- società cooperative;
- altri enti di carattere privato;
- gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose, con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;
- le associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal ministero dell'Interno;

Rimangono invece **esclusi** dalla definizione di ONLUS :

- enti pubblici;
- partiti e movimenti politici;
- fondazioni bancarie;
- società commerciali diverse dalle cooperative;
- organizzazioni sindacali;
- associazioni di categoria;
- associazioni di datori di lavoro
- consorzi di cooperative (non sociali);
- enti non residenti;

NORMATIVA IVA

- Limitatamente alle **attività di natura commerciale** le ONLUS sono soggette ai seguenti obblighi :
 - ⇒ fatturazione
 - ⇒ registrazione
 - ⇒ tenuta e conservazione registri IVA
 - ⇒ liquidazioni periodiche
 - ⇒ versamenti periodici
 - ⇒ redazione e presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- per le operazioni **direttamente connesse** all'attività istituzionale :
 - ⇒ obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale;
- per le operazioni **riconducibili** all'attività istituzionale :
 - ⇒ nessun obbligo;
- **Trattamento delle operazioni ai fini IVA :**
 - ♦ **effettuate dalle ONLUS** (art. 10, DPR 633/72) :
 - **esenti** :
 - trasporto di malati e feriti con veicoli equipaggiati a tal fine (n. 15);
 - prestazioni di ricovero e cura, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali (n. 19);
 - prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù, oltre a prestazioni didattiche; di aggiornamento e qualificazione professionale (n. 20);
 - prestazioni socio sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità o simili, in favore di : anziani, inabili adulti, tossicodipendenti o malati di AIDS, portatori di handicap psicofisico, minori per prestazioni rese direttamente dalle ONLUS (n. 27-ter);
 - **imponibili aliquota ordinaria (20%)** :
 - le prestazioni socio sanitarie suesposte (di cui al n. 27-ter) se rese in esecuzione di contratti di appalto, convenzioni o contratti in genere stipulati e conclusi con soggetti terzi;
 - **imponibili aliquota ridotta (4%)** :
 - prestazioni socio sanitarie ed educative rese da cooperative sia direttamente che in esecuzione di contratti d'appalto e convenzioni in genere;
 - ♦ **a favore delle ONLUS** :
 - **escluse** :
 - operazioni di divulgazione pubblicitaria a beneficio delle attività istituzionali;
 - cessioni gratuite di beni la cui produzione **non rientra** nell'attività dell'impresa;

▪ **esenti :**

- cessioni gratuite di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa, entro certi limiti, oppure di beni per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione d'imposta ex art. 19 DPR 633/72;

Le **cessioni gratuite di beni rientranti nell'attività tipica dell'impresa** occorre precisare che :

- ♦ per i beni di *costo unitario inferiore a L. 50.000* si considerano in ogni caso esenti;
- ♦ per i beni di *importo superiore (o uguale) a L. 50.000* si considerano esenti se viene provata la loro gratuità adempiendo le seguenti operazioni :
 - comunicazione scritta del cedente all'Ufficio delle Entrate, o in mancanza all'Ufficio delle Imposte dirette, ed ai comandi della Guardia di Finanza competenti, 5 giorni prima della consegna dei beni;
 - ↳ tale obbligo può essere evitato se l'importo complessivo è inferiore a L. 10.000.000,
 - emissione del documento di trasporto (DDT);
 - dichiarazione sostitutiva di atto notorio con la quale la ONLUS dichiara la conformità dei beni ricevuti con quelli indicati nel DDT;

In mancanza di tali adempimenti la cessione si considera a titolo oneroso.

NORMATIVA FISCALE

- **Calcolo del reddito imponibile**

Non concorrono a formare il reddito imponibile :

- le attività istituzionali;
- le attività direttamente connesse al conseguimento diretto di esclusive finalità di solidarietà sociale;
- gli interessi derivanti da obbligazioni o titoli simili sui quali si applica l'imposta sostitutiva;

- **Ritenute alla fonte**

- sui contributi erogati alle ONLUS dagli enti pubblici non si applica la ritenuta alla fonte del 4% normalmente applicata alle altre imprese;
- sui redditi di capitale corrisposti alle ONLUS le ritenute alla fonte sono effettuate a titolo d'imposta anziché d'acconto;

- **Imposta di bollo :** atti, documenti, istanze, contratti nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti dalle ONLUS sono **esenti** dall'imposta di bollo in modo assoluto (art. 27-bis D.P.R. 642/72);

- **Tassa sulle concessioni governative :** esenti (art. 13-bis D.P.R. 642/72);

- **Imposta sulle successioni e donazioni** : i trasferimenti per successione e donazione alle ONLUS non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni (art. 3, c. 1, D.Lgs. 346/90);
- **Imposta sull'incremento del valore degli immobili (Invim)** :
 - { - gli immobili acquisiti a titolo gratuito dalle ONLUS sono esenti dall'Invim ordinaria;
 - { - l'imposta sostitutiva dell'Invim non è dovuta dalle ONLUS;
- **Tributi locali** : si richiama l'art. 52 del D.lgs. 446/97 concernente la potestà legislativa delle province e dei comuni in materia di entrate, per cui le eventuali riduzioni, esenzioni o agevolazioni dipendono dalle volontà di ciascun comune e provincia.
- **Imposta di registro** : gli atti, a titolo oneroso, traslativi della proprietà di beni immobili e gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di ONLUS esauriscono l'onere tributario mediante il pagamento della **somma fissa di £ 250.000**.
L'agevolazione è concessa soltanto al persistere delle seguenti **condizioni** :
 - { - espressa indicazione nell'atto di acquisto dell'intenzione di utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento dell'attività istituzionale;
 - { - realizzazione dell'effettivo utilizzo diretto entro due anni dalla data di acquisto;Nel caso di falsa dichiarazione sarà però dovuta l'imposta nel suo effettivo ammontare maggiorata del 30%.
- **Imposta sugli spettacoli** :
 - non dovuta per attività spettacolistiche svolte **occasionalmente** in concomitanza con celebrazioni o campagne di sensibilizzazione, purché né sia data comunicazione prima dell'inizio all'ufficio SIAE competente per territorio;
 - dovuta per tutte le somme versate come corrispettivi sulla base di un **contratto di sponsorizzazione** di un evento spettacolare;
- **Agevolazioni per lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza** : su tali operazioni è dovuta una **tassa sulle lotterie del 10%** dell'ammontare lordo della somma dichiarata (art. 30 D.P.R. 600/73); tale ritenuta non è dovuta per lo svolgimento di tombole e pesche di beneficenza promosse in occasione di sagre a carattere locale. Per poter effettuare queste tipologie di manifestazioni occorre **l'autorizzazione dell'Ufficio generale delle entrate** previo **nulla osta della prefettura** e, per beneficiare delle agevolazioni, devono essere rispettati i seguenti limiti :
 - { - la raccolta fondi deve in ogni caso perseguire scopi assistenziali, culturali, ricreativi;
 - { - lotterie : la vendita dei biglietti non deve superare L. 10.000.000, per ogni operazione, e deve essere limitata al territorio della provincia;
 - { - tombole : i premi non devono superare L. 25.000.000 e la vendita delle cartelle deve essere limitata al comune in cui si svolgerà l'estrazione o a quelli limitrofi e deve essere operata per il tramite delle ricevitorie del lotto;
 - { - pesche e banchi di beneficenza : il ricavato non deve eccedere L. 100.000.000 e l'operazione deve essere limitata al territorio del comune;

• Benefici fiscali per le erogazioni liberali alle ONLUS :

Soggetto donante	Tipo di donazione		Recupero fiscale
	Oggetto	Limitazioni	
Persone fisiche	Denaro	Erogazioni liberali fino ad un massimo di lire 4.000.000	Detrazione del 19% , quindi recupero massimo di lire 760.000
		I contributi associativi per importo non superiore a lire 2.500.000	Detrazioni del 19% , quindi recupero massimo di lire 475.000
Imprenditori	Denaro	Erogazioni liberali fino ad un massimo di lire 4.000.000 oppure per importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato (ex art. 65, lett. c) sixties, TUIR)	Le erogazioni sono interamente deducibili , quindi il risparmio è pari all'aliquota d'imposta applicata. Tali deduzioni non sono consentite se si usufruiscono per le stesse liberalità delle deduzioni previste dall'art. 65 c. 2 lett. a) e b)
	Spese per impiego lavoratori dipendenti	Spese relative all'impiego di lavoratori assunti a tempo indeterminato utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS.	Sono deducibili per un massimo del 5% dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente determinate con le stesse modalità della dichiarazione dei redditi.
	Derrate alimentari e prodotti farmaceutici	Si tratta dei prodotti farmaceutici e delle derrate alimentari esclusi dal circuito commerciale per difetti che tuttavia non ne impediscono l'utilizzo. Non vi è alcuna restrizione sulla quantità e sul valore.	Non sono ricavi perché non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Non è previsto un limite massimo per queste cessioni gratuite.
	Beni prodotti o commercializzabili	Si tratta di beni alla cui produzione ed al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa diversi da quelli di cui al punto precedente. Le imprese possono cedere gratuitamente tali beni purché il costo complessivo non superi lire 2.000.000 . Tale importo in caso di erogazione liberale promiscua di beni e denaro concorre alla formazione del limite di deducibilità ex art. 65, lett. c), sixties Tuir.	Non sono ricavi perché non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Si considera erogazione liberale e quindi deducibile , la cessione di beni aventi un costo specifico complessivo non superiore a Lire 2.000.000 sostenuto per la produzione o l'acquisto dei beni stessi. Il limite massimo deducibile è dato dal minore tra il 2% del reddito d'impresa dichiarato e lire 4.000.000.

ADEMPIMENTI CONTABILI

- **attività complessivamente svolta :**

- la contabilità deve rilevare, in modo sistematico ed in ordine cronologico, le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione mediante l'utilizzo di :
 - ⇒ libro giornale;
 - ⇒ libro inventari;
 - redazione di un rendiconto annuale (situazione patrimoniale, economica e finanziaria), entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio;
 - registro Iva per le operazioni rilevanti;
 - relazione di uno o più revisori iscritti all'albo;
- ↳ se per 2 anni consecutivi i proventi superano i 2 miliardi di lire

Le scritture contabili e la documentazione deve essere conservata per almeno 10 anni.

- **esonero dalla tenuta delle scritture contabili (tenuta del solo rendiconto entrate e spese):**

- se l'ONLUS non ha conseguito nell'anno proventi superiori a L. 100.000.000;
- organizzazioni non governative ritenute idonee (L. 49/87);
- organizzazioni di volontariato delle province di Trento e Bolzano;

- **attività direttamente connesse a quella istituzionale :**

Per le attività commerciali è previsto siano tenute le normali scritture contabili previste in base al regime contabile adottato :

Regime ordinario	Volume d'affari superiore a L. 360.000.000 (servizi) o L. 1.000.000.000 (altre attività)	⇒ libro giornale; ⇒ libro inventari; ⇒ registri IVA; ⇒ eventuali scritture di magazzino;
Regime semplificato	Volume d'affari inferiore (o uguale) a L. 360.000.000 (servizi) o L. 1.000.000.000 (altre attività)	⇒ registri IVA;
Regime super semplificato	Ammontare annuo dei ricavi non superiore a L. 30.000.000 (servizi) o L. 50.000.000 (altre attività)	⇒ registri IVA o apposito prospetto sostitutivo;

In ogni caso le ONLUS devono invece comunque adempiere ai seguenti obblighi :

- tenere i registri previsti dalla legislazione del lavoro;
- presentare la dichiarazione annuale dei redditi e IRAP;
- assolvere gli adempimenti dei sostituti di imposta (770, effettuazione versamenti e ritenute);