

ASS.I.PRO.V.

CENTRO DI SERVIZI PER IL VOLONTARIATO
DELLA PROVINCIA DI FORLÌ-CESENA

I QUADERNI
di
ASS.I.PRO.V

Terzo settore

a cura di
Simona Gentili

Si ringrazia la Provincia di Forlì-Cesena per la collaborazione
ed in particolare l'Ufficio Centro Stampa per l'elaborazione grafica dell'impaginato

marzo 2011

INDICE

1. Che cos'è una organizzazione non-profit	pag. 5
1.1 Cosa sono gli enti non commerciali?	pag. 6
1.2 Che cos'è un'associazione?.....	pag. 7
1.3 Che differenza c'è tra associazioni riconosciute e non riconosciute?	pag. 7
1.4 Come può un'associazione ottenere il riconoscimento della personalità giuridica?.....	pag. 8
1.5 Che cosa sono i comitati? In cosa si distinguono dalle associazioni?.....	pag. 10
1.6 Cos'è una fondazione? In cosa si distingue da un'associazione o da un comitato?.....	pag. 11
1.7 Cosa sono le Onlus?.....	pag. 13
1.8 Le ODV sono sempre ONLUS di diritto?.....	pag. 14
1.9 Cosa sono le Organizzazioni non governative (O.N.G.)?.....	pag. 14
1.10 Cosa sono le Cooperative Sociali?.....	pag. 16
2. Confronto tra Organizzazioni di Volontariato (ODV) e Associazioni di Promozione Sociale (APS)	pag. 18
2.1 Tabella di confronto tra Organizzazioni di Volontariato (ODV) e Associazioni di Promozione Sociale (APS)	pag. 20
3. Agevolazioni per le Organizzazioni di Volontariato	pag. 27
3.1 IRES	pag. 27
3.2 IVA	pag. 28
3.3 Altri benefici delle ODV iscritte ai Registri.....	pag. 28
3.4 Convenzioni	pag. 29
3.5 Tributi Locali	pag. 29
3.6 Erogazioni liberali.....	pag. 30
3.7 IRAP.....	pag. 32
3.8 Agevolazioni previste per le ODV in materia di organizzazione di attività di intrattenimento.....	pag. 33
4. Agevolazioni per le Associazioni di Promozione Sociale	pag. 34
4.1 Tavola riassuntiva: Agevolazioni fiscali APS.....	pag. 34
4.2 Tavola riassuntiva: Vincoli statutari enti di tipo associativo.....	pag. 35
4.3 Regime forfetario L. 16 dicembre 1991, n. 398.....	pag. 36
4.4 TAVOLA RIASSUNTIVA: REGIME FORFETARIO EX L. 398/91	pag. 36
4.5 Le altre agevolazioni previste dalla Legge n. 383/2000	pag. 37

1. Che cos'è una organizzazione non-profit ?

La definizione anglo-americana Organizzazione Non Profit è la contrazione di not-for-profit organizations, il cui significato è: organizzazioni senza scopo di lucro.

Organizzazione Non Profit (ONP) è una delle diverse denominazioni con cui si indica l'insieme dei soggetti della società civile che, attraverso l'impegno civile e solidale, operano per il perseguimento di uno scopo ideale, in assenza di finalità lucrative, nei più svariati ambiti del sociale e del civile, dall'assistenza all'istruzione, dalla sanità e ricerca scientifica alla tutela dei diritti umani e della pace, dalla cultura allo sviluppo economico e sociale, dalla valorizzazione delle tradizioni locali, dei beni ambientali e culturali alla diffusione delle attività sportive e ricreative.

Il mondo che raggruppa tali soggetti è anche definito: Azione Volontaria, Terzo Sistema, Economia Civile, Terza Dimensione, Privato Sociale, Settore Non Profit. In Italia, almeno nel linguaggio istituzionale, ha prevalso il termine Terzo Settore, come distinzione dal Primo Settore, rappresentato dalle istituzioni dello Stato, ed in contrapposizione al Secondo Settore, rappresentato dalle società commerciali, quelle for profit.

A prescindere dalla forma assunta (associazione, fondazione, comitato, cooperativa sociale, ecc.) le ONP hanno in comune la caratteristica o vincolo di non distribuzione di eventuali utili ai propri soci. Il che sta ad indicare che eventuali profitti conseguiti devono essere reinvestiti nel perseguimento delle finalità istituzionali dei medesimi enti.

Sono considerate Organizzazioni Non Profit le numerose tipologie di associazioni che il nostro ordinamento giuridico e fiscale prevede e regola: le Organizzazioni di Volontariato (L. 266/91, Legge Regionale Emilia Romagna n. 12/05), le Associazioni di Promozione Sociale (L. 383/00, Legge Regionale Emilia Romagna n. 34/02), le associazioni sportive dilettantistiche (art. 90 L. 289/2000 e successive modificazioni ed integrazioni), le Organizzazioni Non Governative (L. 49/87), le Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale, iscritte all'Anagrafe Unica delle Onlus (Art. 10 e seguenti D.Lgs. 460/97), le associazioni dei consumatori (L. 281/98), le Pro Loco (L.R. 27/81, L.R. 34/2002), le associazioni culturali (L.R. 37/1994). Rientrano altresì nel mondo non profit altre tipologie di organizzazioni diverse dalle associazioni: le cooperative sociali (L. 381/91, L.R. 7/94), le fondazioni (art. 14-35 c.c.), i comitati (art. 39-42 c.c.) e le imprese sociali (L. 118/05, D. Lgs. 155/2006).

1.1 Cosa sono gli enti non commerciali?

Si definiscono enti non commerciali, ai sensi dell'art. 73 del TUIR lettera c, *“gli enti pubblici e privati diversi dalle società, (...) residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali”*.

Per attività commerciale s'intende l'esercizio, anche occasionale, di una delle attività previste dall'art. 2195 del codice civile, vale a dire:

1. attività industriale diretta alla produzione di beni o servizi;
2. attività di trasporto;
3. attività bancaria o assicurativa;
4. attività ausiliari alle precedenti;

ovvero l'esercizio abituale e continuativo di un'attività diretta alla cessione di beni o prestazione di servizi.

La qualificazione di “ente non commerciale” è puramente di carattere fiscale, poiché, dal punto di vista giuridico, si parla sempre e comunque di enti senza scopo di lucro. Dunque una ONP (sia essa associazione, comitato o fondazione) è da considerarsi ente commerciale, ovvero ente non commerciale, in base alla prevalenza della sua attività commerciale rispetto alle restanti attività di carattere istituzionale.

Per comprendere se un'associazione si può qualificare come ente non commerciale è necessario in primo luogo verificare se l'oggetto esclusivo o principale dell'ente - ovvero l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari statutari - abbia natura commerciale o non commerciale.

E, in ogni caso, l'indicazione - in Statuto - di attività di natura non commerciale nell'oggetto sociale dell'ente, non garantisce *tout court* la sua qualificazione di “ente non commerciale”, poiché l'amministrazione finanziaria, nei propri controlli, accerta la natura dell'attività effettivamente svolta.

Gli enti di tipo associativo, al di là della denominazione (associazione, circolo, club, centro ecc.), godono di un trattamento tributario di favore in relazione all'attività svolta nei confronti degli associati, ma per poter fruire di tali agevolazioni (di cui si dirà in seguito), gli enti medesimi, devono preventivamente potersi qualificare come non commerciale ed inviare, telematicamente, all'Agenzia delle Entrate, il modello EAS (dati rilevanti ai fini fiscali).

1.2 Che cos'è un'associazione?

L'associazione è una delle forme aggregative riconosciute dalla legge, che ne tutela la libertà costitutiva e le forme di attività.

Un'associazione è un'organizzazione collettiva che trae la propria origine da un contratto (atto costitutivo) con cui una pluralità di soggetti decide di riunirsi per perseguire uno scopo di natura ideale e, al tempo stesso, di disciplinare l'esistenza di tale ente con un insieme di regole (statuto) unanimemente condivise dai soci fondatori e dai successivi aderenti e conformi a quanto previsto in materia dal codice civile (artt. 14-38) e dalle normative vigenti in materia. Si tratta di un contratto *plurilaterale*, perché vi possono partecipare più soggetti; è *aperto*, in quanto i soggetti possono aderire anche in tempi successivi senza che ciò comporti la modifica del contratto stesso; *con uno scopo comune*, in quanto tutte le parti del contratto (associati) sono indirizzate al raggiungimento di uno scopo comune; con *struttura organizzativa*, cioè con la separazione delle funzioni e delle responsabilità fra gli organi associativi (assemblea, consiglio direttivo, ecc.); *con assenza di fini di lucro*, ossia con il divieto di distribuire gli eventuali avanzi di gestione fra gli associati e l'obbligo di reinvestirli nelle attività istituzionali.

Le associazioni possono suddividersi in associazioni riconosciute ed associazioni non riconosciute.

1.3 Che differenza c'è tra associazioni riconosciute e non riconosciute?

La differenza tra queste due forme civilistiche di enti, si sostanzia nel possesso o meno della personalità giuridica.

Le associazioni riconosciute sono infatti quelle che hanno chiesto e ottenuto il riconoscimento giuridico dallo Stato (Prefettura) oppure dalla Regione. Attraverso tale riconoscimento l'associazione ottiene la personalità giuridica alla quale si collegano le seguenti prerogative:

- autonomia patrimoniale perfetta: il patrimonio dell'associazione si presenta distinto ed autonomo rispetto a quello degli associati e degli amministratori; in altre parole, i terzi creditori si potranno soddisfare solo sul patrimonio dell'associazione;
- limitazione della responsabilità degli amministratori per le obbligazioni assunte in nome e per conto dell'associazione; essi, cioè, non rispondono col proprio patrimonio personale per le obbligazioni associative assunte, se non con quanto conferito in sede di rapporto associativo.

Le associazioni non riconosciute, invece, sono quelle che non hanno chiesto, oppure non hanno ottenuto, il riconoscimento della personalità giuridica. Tale forma è la più utilizzata, anche per il difficile percorso per l'ottenimento del riconoscimento. Nelle associazioni non riconosciute, la responsabilità patrimoniale, in caso di eventuali debiti contratti dall'associazione, ricade – solidalmente e illimitatamente - su coloro che hanno agito in nome e per conto della stessa; pertanto i creditori potranno pretendere l'intero credito indifferentemente dall'associazione o dal singolo socio o amministratore che abbia contratto l'obbligazione in nome e per conto dell'associazione, senza l'obbligo della preventiva escussione del patrimonio associativo.

Al momento questa rimane l'unica sostanziale prerogativa delle associazioni riconosciute in quanto anche l'altro beneficio originariamente concesso ad esse, e cioè la possibilità di ricevere donazioni e lasciti testamentari, è stato progressivamente esteso alle associazioni non riconosciute.

Va detto, infine, che la legge n. 383/2000 relativa alle associazioni di promozione sociale prevede, all'art. 6 comma 2, un particolare regime per le associazioni non riconosciute iscritte nei relativi registri provinciali e regionali, in base al quale, per le obbligazioni assunte da tali associazioni, la responsabilità delle persone che abbiano agito in nome e per conto dell'associazione va considerata sussidiaria rispetto a quella del patrimonio dell'associazione e, pertanto, i creditori di questa dovranno dimostrare di aver inutilmente cercato rivalsa sul patrimonio dell'associazione prima di potersi rivolgere su quello degli amministratori (obbligatorietà della preventiva escussione del patrimonio associativo).

1.4 Come può un'associazione ottenere il riconoscimento della personalità giuridica?

Il Riconoscimento della personalità giuridica avviene mediante l'iscrizione:

- nel registro nazionale (Prefetture), quando l'attività si svolge in più Regioni o in settori di competenza statale;
- nel registro Regionale, quando l'attività è riconducibile negli ambiti di competenza della Regione e si esaurisce in una sola Regione.

La tenuta dei relativi registri e la competenza ad emanare il provvedimento di riconoscimento spetta, pertanto, alle Prefetture (mediante Decreto del Prefetto) e alle Regioni (mediante provvedimento del presidente della Giunta Regionale), secondo le procedure definite dal DPR 361/2000 e dalla Legge regionale dell'Emilia Romagna 37/2001.

Requisiti per l'iscrizione al registro nazionale oppure al registro regionale:

- atto costitutivo e statuto redatti nella forma di atto pubblico;
- atto costitutivo e statuto in possesso dei requisiti di cui all'art. 16 del codice civile;
- indicazione di uno scopo lecito e possibile;
- titolarità di un patrimonio adeguato alla realizzazione dello scopo.

Per chiedere l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche è necessario presentare apposita domanda, in bollo (sono esenti da bollo, ai sensi dell'art. 27bis della Tabella allegata al DPR 642/1972, le istanze richieste da ONLUS, Federazioni sportive ed Enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI), alla Regione (Direzione Generale Affari Istituzionali e Legislativi, Servizio Qualità Semplificazione e Innovazione, Giunta Regionale) oppure alla Prefettura, allegando:

- una copia autentica dell'atto costitutivo e statuto redatto per atto pubblico, più due copie semplici;
- una relazione illustrativa dell'attività svolta dall'Ente o, se di nuova costituzione, su quella che svolgerà, debitamente sottoscritta dal legale rappresentante;
- una relazione sulla situazione patrimoniale e finanziaria, sottoscritta dal legale rappresentante, consistente nella descrizione degli elementi costitutivi del patrimonio iniziale dell'Ente o fondo di dotazione dell'Ente (mobili ed immobili) e dei mezzi finanziari coi quali si intende provvedere in relazione a spese ed eventuali investimenti. La relazione deve essere corredata da documentazione idonea a dimostrare l'esistenza del patrimonio iniziale ai fini di garanzia delle obbligazioni assunte verso terzi;
- una copia dell'ultimo bilancio preventivo e del conto consuntivo approvato, o, in caso di Ente neo-costituito, il prospetto contenente una previsione finanziaria di massima relativa ai primi tre anni di attività prevista o almeno al primo anno;
- l'elenco dei componenti il Consiglio di Amministrazione dell'Ente (o dell'organo amministrativo dell'Ente comunque sia denominato), con l'indicazione delle cariche rispettivamente ricoperte, corredato dai codici fiscali di tutti gli amministratori;

Entro 45 giorni la Prefettura/Regione provvede alla concessione del riconoscimento della personalità giuridica, salvo i tempi necessari per richiedere ed acquisire documentazione integrativa, che producono la sospensione provvisoria del procedimento.

Modifiche statutarie, trasferimento della sede legale e variazioni delle cariche sociali devono essere comunicati, nei trenta giorni successivi, per l'iscrizione

ne nel registro delle persone giuridiche. Lo scioglimento dell'Associazione deve essere comunicato entro 15 giorni dalla relativa delibera.

1.5 Che cosa sono i comitati? In cosa si distinguono dalle associazioni?

Il comitato è un altro tipo di soggetto non-profit, (disciplinato dagli articoli da 39 a 42 del codice civile) e si caratterizza rispetto all'associazione principalmente per il fatto di essere, in genere, costituito per scopi temporanei o, comunque, di breve durata (comitati di soccorso o beneficenza) e per la prevalenza in esso dell'elemento patrimoniale rispetto a quello personale. Nella maggior parte dei casi, infatti, la costituzione del comitato è promossa da alcuni soggetti (promotori) che operano cercando di raccogliere fondi da soggetti esterni appartenenti alla collettività (sottoscrittori). Il patrimonio così costituito verrà poi amministrato da un ristretto numero di persone (organizzatori) e destinato alla realizzazione degli scopi originariamente previsti. Il codice civile (artt. 39-42) stabilisce che:

- gli organizzatori e coloro che gestiscono i fondi del comitato rispondono personalmente (anche col loro patrimonio) e solidalmente (il creditore può chiedere l'intero pagamento a uno qualsiasi di tali soggetti) della conservazione del patrimonio e della sua destinazione allo scopo prestabilito nei confronti del comitato;
- i sottoscrittori sono tenuti solo ad effettuare i versamenti promessi;
- il comitato può stare in giudizio nella persona del suo Presidente.

Sciolto il comitato, il patrimonio residuo va devoluto in base a quanto deciso al momento della sua costituzione (altrimenti decide l'autorità governativa). L'organizzazione interna del comitato è lasciata alla volontà dei membri che possono limitare la partecipazione delle persone alla sola elargizione di denaro, o, al contrario possono prevedere una serie di compiti (cariche) da attribuire ai vari membri.

Pertanto, nel caso in cui l'apporto delle persone, o quantomeno della maggior parte di esse (sottoscrittori), sia minimo e praticamente limitato alla sola elargizione in denaro, risulta evidente la differenza dall'associazione, ma, nel caso in cui i comitati si costituiscano con le anzidette modalità bensì si diano poi una regolamentazione interna ben più vicina a quella dell'associazione (es. elezione democratica degli organizzatori, rinnovo periodico delle cariche, svolgimento periodico di un'assemblea dei sottoscrittori membri con il potere di deliberare circa le attività del comitato, elezione del Presidente cui spetta la rappresentanza del comitato in giudizio, ecc.), le due

figure potrebbero anche arrivare a confondersi.

Le fondamentali differenze fra comitato e associazione si possono così riassumere:

- **durata:** è limitata nel tempo, essendo legata ad un particolare scopo da raggiungere, mentre un'associazione è, tendenzialmente, una struttura stabile; la sua struttura è generalmente chiusa: in linea di massima un comitato è formato da un gruppo di persone determinato, mentre un'associazione ha una struttura aperta; ed, inoltre, la prevalenza dell'elemento patrimoniale, cioè dei fondi, che devono provenire da terzi (e non dai membri del comitato) e che vengono richiesti e ottenuti dai promotori in vista dello scopo previsto;
- **responsabilità:** tutti i membri del comitato rispondono delle obbligazioni contratte da esso, mentre nelle associazioni tale responsabilità si ha solo in capo a chi ha agito come rappresentante dell'organizzazione stessa. Inoltre nei comitati sussiste l'ulteriore responsabilità degli organizzatori per la conservazione del patrimonio e la sua destinazione allo scopo pre-stabilito.

Non è necessaria una forma particolare per la costituzione del comitato, a meno che non si intenda chiedere la personalità giuridica ai sensi del DPR n. 361/00 (necessità dell'atto pubblico). E' comunque consigliabile, quanto meno, la forma scritta.

1.6 Cos'è una fondazione? In cosa si distingue da un'associazione o da un comitato?

La fondazione è un ente senza scopo di lucro (disciplinato, come l'associazione riconosciuta, dagli articoli da 14 a 35 del codice civile) che nasce con lo scopo di patrocinare attività sociali, religiose, educative e - più in generale - attività volte al benessere di una comunità. E' caratterizzata, in parziale analogia con quanto accade per il comitato, dalla destinazione di un patrimonio privato ad un determinato scopo di pubblica utilità.

Questi i **settori** di pubblica utilità verso i quali le fondazioni possono indirizzare le loro attività:

- ricerca scientifica;
- istruzione;
- arte;
- conservazione e valorizzazione dei beni e delle attività culturali e dei beni ambientali;

- sanità;
- assistenza alle categorie sociali deboli.

In base agli scopi che scelgono di perseguire, le fondazioni si distinguono in:

- fondazioni a **fini di assistenza e beneficenza**;
- fondazioni a **fini di filantropia**, intesa, quest'ultima, come interesse e cura per la promozione di attività culturali, di ricerca scientifica o che, più in generale, riguardano la sfera umana.

A seconda delle modalità con cui gestiscono le proprie attività istituzionali, si può fare riferimento ad una classica distinzione delle fondazioni in tre tipi: le fondazioni operative, di erogazione e miste.

Le **fondazioni operative** realizzano direttamente servizi di pubblica utilità attraverso la gestione di attività o strutture che possono essere, tra le altre, case di cura, scuole, musei, biblioteche, centri di ricerca, teatri. Le fondazioni operative sono le più diffuse in Italia.

Le **fondazioni di erogazione** sono enti che raggiungono lo scopo indirettamente, erogando sussidi e contributi ad altri soggetti che possono essere persone o altre istituzioni non-profit. Questi, a loro volta, intervengono con la propria struttura per offrire beni e servizi alla collettività. Appartengono a questo gruppo, tra le altre, le fondazioni bancarie.

Le **fondazioni miste** svolgono entrambe le funzioni indicate sopra.

La fondazione trae origine da un iniziale atto c.d. fondazionale con cui una o più persone deliberano la destinazione del patrimonio ad un determinato fine. Tale costituzione può avvenire per atto tra vivi o per testamento (fondazione testamentaria) e con esso, oltre a determinare l'entità del patrimonio destinato, si fissano pure le regole che dovranno disciplinare l'organizzazione della fondazione stessa.

Come per l'associazione riconosciuta, è richiesta, per la costituzione, la forma dell'atto pubblico; anche la fondazione ottiene il riconoscimento attraverso un decreto con un procedimento analogo a quello previsto per le associazioni.

A differenza di queste, va detto, peraltro, che la fondazione non può operare come ente non riconosciuto ma deve necessariamente chiedere il riconoscimento della personalità giuridica.

In ciò consiste principalmente la distinzione tra fondazione e comitato che è per moltissimi aspetti simile alla fondazione ma che è caratterizzato dal fatto di operare come ente non riconosciuto.

1.7 Cosa sono le Onlus?

L'acronimo ONLUS indica le **Organizzazioni non Lucrative di Utilità Sociale**, istituite con il decreto legislativo n. 460 del 4 dicembre 1997.

Le ONLUS non sono soggetti giuridici, ma soggetti con rilevanza esclusivamente fiscale, ossia rappresentative di un regime tributario agevolato.

L'art. 10 del decreto specifica la natura giuridica dei soggetti che possono essere ONLUS (comma 1), che sono ONLUS DI DIRITTO (comma 8), che non possono assolutamente essere ONLUS (comma 10).

Possono rientrare nell'ambito ONLUS vari soggetti esistenti dal punto di vista civilistico come associazioni, comitati, fondazioni, nel perseguimento di finalità di solidarietà sociale e che abbiano adeguato lo statuto includendo le previsioni richieste da tale normativa.

Perché un ente possa essere definito come ONLUS è necessario che:

- svolga la sua attività in determinati settori (assistenza sociale e socio-sanitaria, assistenza sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili, ricerca scientifica);
- non svolga attività diverse rispetto a quelle prima indicate, ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
- persegua esclusivamente finalità di solidarietà sociale. Quest'ultima è definita dal fatto che la cessione di beni o la prestazione di servizi operata dalla ONLUS sia diretta ad arrecare benefici a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari, ovvero a favore di componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

L'altro elemento caratterizzante è quello dell'**assenza di scopo di lucro**. Trattandosi di attività che possono produrre un vantaggio economico per l'ente, l'assenza di lucro deve discendere da:

- divieto di distribuire utili e avanzi di gestione, anche in modo indiretto;
- obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre ONLUS o a fini di pubblica utilità.

Per la verifica della sussistenza di tali obblighi, le ONLUS sono tenute a redigere il bilancio o il rendiconto annuale. Sono anche indicate le modalità

con cui devono essere redatte le scritture contabili, sia in relazione all'attività complessivamente svolta, sia con particolare riferimento alle attività direttamente connesse a quella istituzionale.

I soggetti che intendono ottenere la qualifica di ONLUS, oltre che rispettare determinati requisiti che riguardano i settori di attività, le finalità, obblighi e prescrizioni, devono iscriversi all'Anagrafe delle ONLUS, inviando un'apposita comunicazione all'Anagrafe unica delle ONLUS, istituita presso ogni Direzione Regionale delle Entrate.

Le cooperative sociali (L. 381/1991) e le organizzazioni non governative (L. 49/87), regolarmente iscritte negli appositi registri, sono invece ONLUS "di diritto" e come tali, per poter godere del trattamento riservato alle ONLUS, sono esonerate dall'obbligo dell'invio della suddetta comunicazione.

1.8 Le ODV sono sempre ONLUS di diritto?

Il comma 8 dell'art. 10 del decreto legislativo 4.12.1997, n. 460, sin dalla sua entrata in vigore, ha previsto che le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle Regioni e dalle Province autonome, di cui all'art. 6 della legge 11.08.1991, n. 266, (legge quadro sul volontariato), nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, si qualificassero automaticamente Onlus (cosiddette Onlus di diritto), conservando la propria disciplina specifica, potendo liberamente scegliere, di volta in volta, la normativa di maggiore favore tra quella propria speciale e quella Onlus.

Con l'entrata in vigore del cosiddetto *decreto anticrisi*, (d.l. 29.11.2008, n. 185), convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, viene profondamente modificata tale previsione ad opera del comma 5 dell'articolo 30. Si dispone, infatti, che le organizzazioni di volontariato -iscritte nei registri suddetti- possono qualificarsi Onlus di diritto a condizione che svolgano attività commerciali produttive marginali secondo i criteri di "marginalità" stabiliti nel decreto 25 maggio 1995, per i cui approfondimenti si rinvia al relativo capitolo di questa pubblicazione.

1.9 Cosa sono le Organizzazioni non governative (O.N.G.)?

Per Organizzazione Non Governativa (O.N.G.) si intende qualsiasi organizzazione o associazione locale, nazionale o internazionale di cittadini che non sia stato creato dal Governo, e non faccia parte di strutture governative, e che

sia impegnato nel settore della solidarietà sociale e della cooperazione allo sviluppo in favore delle popolazioni del Terzo Mondo. Più nello specifico, le ONG devono realizzare programmi di solidarietà, cooperazione e sviluppo di breve e/o medio periodo nei Paesi in via di sviluppo, programmi per la selezione, la formazione e l'impiego dei volontari in servizio civile, per le attività di formazione in loco dei cittadini dei suddetti paesi.

La Legge n. 49/1987 sulla Cooperazione definisce idonee le Organizzazioni che, dopo un'istruttoria molto selettiva, ottenga dal Ministero degli Affari Esteri (MAE), dietro presentazione di apposita istanza alla direzione generale per la cooperazione allo sviluppo, un riconoscimento di idoneità per la gestione di progetti di cooperazione.

Il riconoscimento d'idoneità consente alle O.N.G. di accedere al finanziamento governativo per la realizzazione di progetti di cooperazione. Le attività di cooperazione svolte dalle O.N.G. riconosciute idonee non costituiscono, ai fini fiscali, esercizio di attività commerciali.

Al fine di ottenere il riconoscimento di idoneità, è necessario che sussistano i seguenti requisiti:

- essere costituite come associazioni, con o senza personalità giuridica, fondazioni o comitati;
- avere come finalità istituzionale quello di svolgere attività di cooperazione allo sviluppo in favore delle popolazioni del Terzo Mondo;
- non perseguire finalità di lucro, con l'obbligo di destinare i proventi per il solo scopo istituzionale;
- totale indipendenza da enti con finalità di lucro, pubblici o privati, italiani o stranieri;
- fornire adeguate garanzie in ordine alla realizzazione delle attività previste, per quanto riguarda l'organizzazione di risorse materiali, finanziarie o umane;
- possedere esperienza operativa e capacità organizzativa di almeno tre anni, in rapporto ai paesi in via di sviluppo, nei settori di attività sopra indicati;
- accettare di sottostare ai controlli periodici previsti dalla normativa di riferimento;
- presentare bilanci analitici relativi all'ultimo triennio e documentare la tenuta della contabilità;
- redigere annualmente uno stato di avanzamento dei programmi in corso.

1.10 Cosa sono le Cooperative Sociali?

Le cooperative sociali sono particolari cooperative la cui natura, modalità di realizzazione e finalità sono sancite e disciplinate dalla legge 8 novembre 1991 n. 381 “Disciplina delle cooperative sociali”.

A differenza delle cooperative tradizionali (di consumo, di lavoro ecc.) che sono società mutualistiche, ovvero società che nascono per soddisfare il bisogno dei soci, offrendo loro beni e servizi o occasioni di lavoro a condizioni più vantaggiose rispetto a quelle dettate dal mercato, le società cooperative sociali nascono, invece, con lo scopo di soddisfare bisogni che non coincidono esclusivamente con quelli dei soci proprietari, bensì con quelli della più vasta comunità locale ovvero bisogni collettivi.

Le cooperative sociali sono, pertanto, imprese che, a differenza di quelle con fine di lucro, nascono con lo scopo di perseguire finalità di interesse collettivo.

Le Cooperative Sociali iscritte alla specifica sezione dell’Albo Nazionale delle Società Cooperative sono considerate ONLUS di diritto.

Le cooperative sociali hanno lo scopo di perseguire l’interesse generale della comunità, contribuendo alla promozione umana e all’integrazione sociale dei cittadini, attraverso:

- a) la gestione di servizi sociosanitari ed educativi;
- b) lo svolgimento di attività diverse - agricole, industriali commerciali o di servizi - finalizzate all’inserimento lavorativo di persone svantaggiate.

Le attività svolte dalle cooperative sociali variano, pertanto, a seconda della tipologia cui le stesse fanno riferimento.

Le cooperative sociali di **tipo A** si occupano, a titolo esemplificativo di assistenza domiciliare agli anziani, ai malati, ai pazienti psichiatrici; gestiscono comunità alloggio e centri diurni per minori e portatori di handicap; si occupano della custodia dei bambini e offrono educativi e ricreativi per minori a rischio.

Le cooperative sociali di **tipo B** possono svolgere qualsiasi attività di impresa - agricola, industriale, artigianale, commerciale, di servizi -, ma devono destinare una parte dei posti di lavoro così creati (almeno il 30%) a persone svantaggiate, altrimenti escluse dal mercato del lavoro. Queste persone, compatibilmente con il loro stato soggettivo, devono essere soci della cooperativa stessa.

Sono considerate persone svantaggiate: gli invalidi fisici, psichici e sensoriali, gli ex degenti di ospedali psichiatrici, anche giudiziari, i soggetti in trattamento psichiatrico, i tossicodipendenti, gli alcolisti, i minori in età lavorativa

in situazioni di difficoltà familiare, i condannati e gli internati ammessi alle misure alternative alla detenzione e al lavoro all'esterno.

Le cooperative sociali "miste" di tipo A-B, svolgono in modo prevalente attività di inserimento lavorativo di soggetti svantaggiati, rispettando la quota del 30% di soci lavoratori svantaggiati prevista dalla legge, e al contempo, ospitano al proprio interno divisioni di tipo A dotate di autonomia organizzativa per la gestione di servizi socio-assistenziali, educativi o sanitari.

I consorzi costituiti come società cooperative aventi la base sociale formata in misura non inferiore al 70% da cooperative sociali, sono iscritti alla Sezione C dell'Albo Regionale.

Le principali categorie di soci che compongono le cooperative sociali sono:

- **Soci prestatori:** soci lavoratori ordinari, soci collaboratori retribuiti e soci lavoratori svantaggiati;
- **Soci utenti/fruitori:** presenti nelle cooperative di Tipo A;
- **Soci Volontari:** il numero di questi non deve superare la metà del numero complessivo dei soci;
- **Soci Sovventori:** apportano capitale finanziario alla cooperativa senza operarvi;
- **Soci persone giuridiche:** sia pubbliche che private.

2. Confronto tra Organizzazioni di Volontariato (ODV) e Associazioni di Promozione Sociale (APS)

La L. 383/2000 “Disciplina delle associazioni di promozione sociale” ha completato il quadro normativo sul non profit, aggiungendosi a quella sul volontariato e sulla cooperazione sociale.

Con l'introduzione della figura dell'associazione di promozione sociale si pongono oggettivamente problemi di confronto con le altre discipline del Terzo Settore, in particolare con la Legge Quadro del Volontariato (L. 266/1991). Se infatti sul piano teorico si possono cogliere differenziazioni certe tra le due realtà, sul piano pratico tali differenze possono attenuarsi notevolmente. Effettuando un'analisi di quelli che sono gli aspetti principali delle due leggi, è possibile fare una comparazione tra i due organismi, per giungere all'individuazione di quelli che sono i caratteri distintivi, sia sotto il profilo generale, che su quello giuridico-formale.

Partendo dalla definizione generale, la Legge 383/2000 ha introdotto il concetto di **utilità sociale**, distinguendo così le APS dalle ODV, che sono costituite per l'esclusivo perseguimento di finalità di **solidarietà**. Il concetto di utilità è legato al concetto di soddisfare o migliorare un bisogno umano; il concetto di solidarietà è invece legato ai concetti di aiuto, di intervento a favore di terzi in situazioni di bisogno o almeno evidente svantaggio rispetto ad altri.

Sotto il profilo teorico, dall'esame delle **attività svolte** è quindi possibile cogliere un primo elemento distintivo tra ODV e APS anche se occorre tenere conto delle diverse eccezioni ed eterogeneità presenti: settori socio-assistenziali, sanitari, educativi e di tutela sembrano rientrare nel volontariato, mentre settori di tipo culturale, ricreativo, sportivo appaiono tipici della promozione sociale.

Anche per quanto riguarda i **destinatari delle attività** si deve evidenziare un'importante differenza: mentre le ODV rivolgono l'attività sociale in via esclusiva verso terzi (eventuali eccezioni sono previste per tutelare gli interessi di particolari categorie di destinatari, come ad. es. le persone affette da determinate patologie), le APS rivolgono le proprie attività prevalentemente, anche se non esclusivamente, ai propri associati.

Un'ulteriore rilevante distinzione tra ODV e APS riguarda la **remunerazione dei volontari**, tassativamente esclusa nella prima, ammessa nella seconda, seppur limitatamente a casi di particolare necessità.

In estrema sintesi è possibile riconoscere nella gratuità e nella solidarietà sociale i principali elementi distintivi delle ODV mentre quelli distintivi delle APS vanno ricercati nell'attività di utilità sociale, rivolta prevalentemente ai

propri associati, e nella possibilità di retribuire i propri soci.

In merito alle **modalità di svolgimento delle attività**, si segnala che entrambe le tipologie di enti devono avvalersi, per il perseguimento dei fini istituzionali, in via prevalente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri aderenti. Tuttavia, per entrambe, è prevista la possibilità di avvalersi anche di lavoratori dipendenti e/o autonomi e, per le APS, anche ricorrendo ai propri associati, possibilità vietata invece per le ODV, nelle quali, l'attività del volontario non può essere retribuita in alcun modo.

Proseguendo col parallelismo, anche dall'analisi delle risorse economiche delle due tipologie di associazioni è possibile ricavare un'importante distinzione: mentre nella legge sull'associazionismo è esplicitamente prevista la possibilità di svolgimento di attività commerciali finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali, nonché la possibilità di trarre un utile economico dalle convenzioni con l'ente pubblico, per il volontariato sono previste entrate da attività commerciali "marginali" e nelle convenzioni con l'amministrazione pubblica sono consentiti solo i rimborsi delle spese.

Esistono in ogni caso numerosi punti in comune tra le due discipline, si pensi, ad esempio l'esclusione di ogni finalità di lucro, alle previsioni circa la democraticità della struttura, all'elettività delle cariche associative, all'obbligo di redazione di rendiconti economici-finanziari o bilanci.

In entrambe le leggi quadro di riferimento viene inoltre riconosciuto il valore sociale dell'attività di volontariato e dell'associazionismo come espressioni di partecipazione, solidarietà e pluralismo.

Entrambe le normative prevedono l'istituzione di **Osservatori**: l'Osservatorio Nazionale del Volontariato (art. 12 L. 266/1991) e l'Osservatorio Nazionale dell'Associazionismo (art. 11 L. 383/2000), che svolgono sostanzialmente le stesse funzioni, nonché l'istituzione di Osservatori regionali, le cui funzioni sono elencate, per quello del Volontariato, all'art. 22 della L.R. 12/05, mentre per quello dell'Associazionismo all'art. 14 della L.R. 34/2002. Le principali funzioni dei due Osservatori nazionali sono le seguenti:

- promozione di studi e ricerche sull'associazionismo e sul volontariato in Italia e all'estero;
- pubblicazione di un rapporto biennale sull'andamento dei due fenomeni;
- sostegno delle iniziative di formazione e aggiornamento delle APS e delle ODV;
- approvazione di progetti sperimentali elaborati dalle ODV e dalle APS iscritte nei rispettivi registri;
- organizzazione, con cadenza triennale, di una conferenza nazionale sull'associazionismo e di una conferenza nazionale del volontariato alla

quale partecipino rispettivamente i soggetti istituzionali e le associazioni interessate.

L'attività dei due Osservatori devono svolgersi sinergicamente, con almeno una seduta congiunta l'anno.

Per quanto concerne la composizione dei due Osservatori, si nota come quello del Volontariato, con 15 membri (10 rappresentanti delle ODV e delle federazioni di volontariato operanti in almeno sei regioni, 2 esperti e 3 rappresentanti delle organizzazioni sindacali più rappresentative) sia più asciutta rispetto a quella dell'Osservatorio dell'Associazionismo che ha 26 membri (10 rappresentanti delle APS a carattere nazionale maggiormente rappresentative, 10 rappresentanti estratti a sorte tra i nominativi indicati da altre associazioni e 6 esperti).

Entrambe le normative (art. 12 L. 266/1991 e art. 13 L. 383/2000) prevedono inoltre l'istituzione di specifici **Fondi**, finalizzati a sostenere finanziariamente i progetti sperimentali presentati dalle ODV e dalle APS.

La distinzione che si rileva tra le due leggi consiste nella previsione della partecipazione di esponenti dell'associazionismo di promozione sociale nel Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro (Cnel).

2.1 Tabella di confronto tra Organizzazioni di Volontariato (ODV) e Associazioni di Promozione Sociale (APS)

Normativa di riferimento:

ODV	APS
<ul style="list-style-type: none"> - Legge n. 266/1991 - Legge Regionale n. 12/2005 - Delibera di Giunta Regionale n. 139/2006; - Delibera di Giunta Regionale n. 140/2006; - Delibera di Giunta Regionale n. 2006/1971 del 29/12/2006; - D.M. 22.05.1995 - D. Lgs. n. 460/1997, art. 10, comma 8, e successive modificazioni. 	<ul style="list-style-type: none"> - Legge n. 383/2000 - Legge Regionale n. 34/2002 - Delibera di Giunta regionale n. 910/2003; - Delibera di Giunta regionale n. 978/2008; - TUIR: Testo Unico delle Imposte sui Redditi approvato con DPR 917/86, artt. 143-149; - DPR n. 633/72 (Iva), art. 4.

Definizione

ODV	APS
<p>Sono considerate ODV gli organismi liberamente costituiti al fine di svolgere l'attività di volontariato (così come definita dall'art. 2 della legge quadro), che si avvalgono in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri aderenti.</p>	<p>Sono considerate associazioni di promozione sociale le associazioni riconosciute e non riconosciute, i movimenti, i gruppi e i loro coordinamenti o federazioni costituiti al fine di svolgere attività di utilità sociale a favore di associati o di terzi, senza finalità di lucro e nel pieno rispetto della libertà e dignità degli associati.</p>

Finalità

ODV	APS
Solidarietà sociale. Tale concetto è legato all'intervento nei confronti di persone terze in situazioni di bisogno o di svantaggio.	Utilità sociale. Tale concetto è legato al perseguimento di interessi collettivi, attraverso lo svolgimento di attività tese a migliorare la qualità della vita dei propri soci e dei terzi.

Attività istituzionali definite dalla legge quadro di riferimento

ODV	APS
La legge 266/91 non contiene alcun vincolo di oggetto dell'attività istituzionale. L'unico riferimento, del tutto generico, parla di finalità di "carattere sociale, civile e culturale".	La legge 383/00 si pone sulla stessa linea delle ODV prevedendo all'art. 1 (della legge quadro) che l'associazionismo consegue finalità di "carattere sociale, civile e culturale e di ricerca etica e spirituale; mentre all'art. 2 si parla in modo generico di "attività di utilità sociale".

Attività istituzionali definite dalla legge regionale di riferimento

ODV	APS
La L.R. 12/2005 non specifica i settori delle attività solidaristiche. La delibera regionale prevede che le attività delle ODV siano volte a tutelare i diritti primari, a prevenire o rimuovere situazioni di emarginazione, di disagio socio-economico o culturale.	L'art. 2 della L.R. 34/2002 specifica, anche se in modo volutamente generico, i settori delle attività di utilità sociale che devono essere finalizzate: <ul style="list-style-type: none">• all'attuazione dei principi della pace, del pluralismo delle culture e della solidarietà fra i popoli;• allo sviluppo della personalità umana in tutte le sue espressioni ed alla rimozione degli ostacoli che impediscono l'attuazione dei principi di libertà, di uguaglianza, di pari dignità sociale e di pari opportunità, favorendo l'esercizio del diritto alla salute, alla tutela sociale, all'istruzione, alla cultura, alla formazione nonché alla valorizzazione delle attitudini e delle capacità professionali;• alla tutela e valorizzazione del patrimonio storico, artistico, ambientale e naturale nonché delle tradizioni locali;• alla ricerca e promozione culturale, etica e spirituale;• alla diffusione della pratica sportiva tesa al miglioramento degli stili di vita, della condizione fisica e psichica nonché delle relazioni sociali;• allo sviluppo del turismo sociale e alla promozione turistica di interesse locale;• alla tutela dei diritti dei consumatori ed utenti;• al conseguimento di altri scopi di promozione sociale.

Destinatari

ODV	APS
<p>Le attività di solidarietà sociale sono rivolte esclusivamente a favore di persone terze rispetto all'organizzazione.</p> <ul style="list-style-type: none">- persone terze svantaggiate (anziani, minori, disabili, tossicodipendenti, indigenti, alcolisti, profughi, malati, componenti di collettività estere, ecc.);- o la collettività in generale nel caso l'ODV svolga attività che hanno una ricaduta positiva non sulle singole persone, ma appunto sull'intera comunità come la tutela degli animali, dei beni culturali ed ambientali.	<p>Le attività di utilità sociale sono rivolte a favore degli associati e di persone terze rispetto all'associazione.</p>

Soci

ODV	APS
<p>Possono essere soci solo le persone fisiche</p>	<p>Possono essere soci: le persone fisiche, le persone giuridiche private senza scopo di lucro (altre APS) e le persone giuridiche pubbliche (enti pubblici) che ne condividono scopi e finalità.</p>

Prestazioni dei soci

ODV	APS
<p>Gratuite.</p> <p>Sono riconosciuti solo rimborsi spesa autorizzati, documentati e giustificati, per missioni effettuate in nome e per conto dell'organizzazione cui fanno parte.</p>	<p>Prevalentemente gratuite.</p> <p>In caso di particolare necessità i soci possono essere retribuiti prestando la loro attività a titolo di lavoro autonomo o subordinato.</p>

Rapporti di lavoro

ODV	APS
<p>Possono avvalersi di lavoratori dipendenti e autonomi, ma solo nei limiti necessari al loro regolare funzionamento o a migliorare la qualità delle proprie attività.</p> <p>E' tassativamente esclusa ogni forma di remunerazione degli aderenti, poiché nelle Odv "la qualità di volontario è incompatibile con qualsiasi forma di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'organizzazione di cui fa parte" (art. 2 comma 3, legge 266/91).</p>	<p>"Possono, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche <i>ricorrendo ai propri associati</i>" (art. 18, comma 2 della legge 383/00).</p>

Registri

ODV	APS
Regionale e Provinciale	Nazionale, Regionale, Provinciale, Comunale

ONLUS

ODV	APS
Le ODV iscritte al registro regionale o provinciale sono ONLUS di diritto SOLO SE LE EVENTUALI ATTIVITA' COMMERCIALI E PRODUTTIVE MARGINALI RISPESCHIANO I CRITERI DEL D.M. 25/05/1995.	Possono diventare ONLUS le APS le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal ministero degli interni, con riferimento ai settori individuati dalla normativa ONLUS e mediante la formale costituzione di un apposito ramo ONLUS.

Formalita' per la costituzione

ODV	APS
Non è prevista una forma particolare. La forma scritta è però necessaria affinché lo statuto possa essere depositato presso il registro regionale o provinciale delle organizzazioni di volontariato. Per il riconoscimento della personalità giuridica è necessario l'atto pubblico.	Si costituiscono con atto scritto. Per il riconoscimento della personalità giuridica è necessario l'atto pubblico. Per l'applicazione delle agevolazioni fiscali è necessaria almeno la forma della scrittura privata registrata.

Contenuto degli statuti

ODV	APS
Nello statuto, oltre a quanto disposto dal codice civile, devono essere espressamente previsti: <ul style="list-style-type: none">- l'assenza di fini di lucro nonché di remunerazione degli associati sotto qualsiasi forma;- la democraticità della struttura;- l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti;- i criteri di ammissione e di esclusione e di questi ultimi, i loro obblighi e diritti;- l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.- l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, ad altre organizzazioni di volontariato operanti in identico o analogo settore.	Lo statuto deve contenere le seguenti indicazioni: <ul style="list-style-type: none">- la sede legale ;- la denominazione;- l'oggetto sociale;- l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;- l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette o differite;- l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;- le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democraticità e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative;- i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi;- l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;- le modalità di scioglimento dell'associazione;- l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

Modalità di finanziamento

ODV

Le organizzazioni di volontariato traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per lo svolgimento della propria attività da:

- contributi degli aderenti;
- contributi di privati;
- contributi dello Stato, di enti o di istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti;
- contributi di organismi internazionali;
- donazioni e lasciti testamentari;
- rimborsi derivanti da convenzioni;
- entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali, secondo il D.M. 25/05/1995;

APS

Le associazioni di promozione sociale traggono le risorse economiche per il loro funzionamento e per lo svolgimento delle loro attività da:

- quote e contributi degli associati;
- eredità, donazioni e legati;
- contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubbliche, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statutari;
- contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
- entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
- proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale.

Convenzioni con gli Enti Pubblici

ODV

Lo stato, le regioni, le province autonome, gli enti locali e gli altri enti pubblici possono stipulare convenzioni con le organizzazioni di volontariato **iscritte da almeno sei mesi** nel registro regionale e che dimostrino attitudine e capacità operative.

I rimborsi derivanti da convenzioni rientrano tra le possibili entrate delle ODV. Ciò significa che le convenzioni possono prevedere un rimborso delle spese sostenute e documentate. L'Ente pubblico può anche prevedere la corresponsione di un corrispettivo fisso: in tal caso l'ODV dovrà dimostrare che il corrispettivo venga utilizzato per coprire le spese sostenute -e che quindi vale come rimborso- ovvero che non superi del 50% i costi di diretta imputazione.

APS

Lo stato, le regioni, le province autonome, i comuni e gli altri enti pubblici possono stipulare convenzioni con le associazioni di promozione sociale, **iscritte da almeno sei mesi** nei registri (nazionale o regionale o provinciale o comunale), per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto verso terzi.

Le entrate derivanti da servizi convenzionati rientrano tra le possibili entrate delle APS. Ciò implica che le APS possono trarre dalle convenzioni un margine di utile economico.

Attività commerciale

ODV	APS
<p>La legge 266/91 all'art. 5, comma 1, lett. g) parla solo di "entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali (come meglio specificate dal D.M. 22.5.1995).</p>	<p>Possono svolgere attività commerciali nei confronti di soci o di terzi in modo non prevalente rispetto alle attività istituzionali (in modo ausiliario e sussidiario come specificato dall'art. 4 della L. 383/00).</p>

Erogazioni liberali

ODV	APS
<p>Le erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche a favore delle ODV iscritte nei Registri (regionale/provinciale) sono detraibili dall'IRPEF nella misura del 19% di un importo massimo di € 2065,83.</p> <p>Le erogazioni liberali in denaro effettuate dalle imprese sono deducibili dal reddito d'impresa per un importo non superiore a € 2.065,83 o al 2% del reddito d'impresa dichiarato.</p> <p>Sempre per le imprese sono previste:</p> <ul style="list-style-type: none">- una deduzione del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, per le imprese che prestano lavoratori dipendenti alle Onlus.- Le imprese produttrici o commerciali operanti nel settore alimentare e farmaceutico possono cedere gratuitamente propri prodotti alle Onlus.- <p>Le imprese operanti in settori diversi dai precedenti possono cedere gratuitamente propri prodotti alle Onlus entro il limite di euro 1.032,91 del costo sostenuto per produrre o acquistare i prodotti in oggetto.</p> <p>La legge del 14 maggio 2005 n. 80 ha introdotto un'ulteriore agevolazione che prevede la deducibilità delle erogazioni liberali, in denaro o natura, nel limite del 10% del reddito complessivamente dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.</p>	<p>Le erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche a favore delle APS iscritte nei Registri (nazionale/regionale/provinciale) sono detraibili dall'IRPEF nella misura del 19% di un importo massimo di € 2065,83.</p> <p>Le erogazioni liberali in denaro effettuate dalle imprese sono deducibili dal reddito d'impresa per un importo non superiore a € 1.549,37 o al 2% del reddito di impresa dichiarato.</p> <p>La legge del 14 maggio 2005 n. 80 ha introdotto un'ulteriore agevolazione che prevede la deducibilità delle erogazioni liberali, in denaro o natura, nel limite del 10% del reddito complessivamente dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.</p> <p>Tale agevolazione è prevista SOLO per le APS iscritte nel registro nazionale e per i relativi livelli di organizzazione territoriale e circoli affiliati, in quanto automaticamente iscritti tramite l'associazione nazionale stessa.</p>

Obblighi assicurativi

ODV	APS
Devono essere obbligatoriamente assicurati gli aderenti che prestano attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.	Pari obbligo si ha soltanto per i volontari impiegati nelle attività in convenzione con gli enti pubblici; Per le attività turistiche e ricettive svolte a favore dei propri associati è necessario stipulare idonee polizze assicurative, secondo la normativa vigente.

Comunicazione delle modifiche statutarie dei soggetti iscritti al registro

ODV	APS
Per le ODV iscritte al Registro regionale o provinciale: devono essere comunicate alla Regione o alla Provincia entro 15 giorni dalla formalizzazione.	Per le APS iscritte al Registro regionale o Provinciale: devono essere comunicate alla Regione o alla provincia entro 45 giorni dalla formalizzazione.

Esenzioni e Agevolazioni fiscali

Di seguito si riportano le principali agevolazioni derivanti dall'iscrizione nei registri previsti dalle specifiche leggi di riferimento e dalla normativa fiscale.

3. Agevolazioni per le Organizzazioni di Volontariato

L'iscrizione nei registri del volontariato dà diritto ad agevolazioni di natura economica, amministrativa e gestionale, nonché attribuisce la natura fiscale di ONLUS ai sensi dell'art. 10, comma 8 del Decreto legislativo n. 460/1997, nel rispetto dei criteri di marginalità di cui al D.M. 25/05/1995.

Innanzitutto occorre ricordare che le ODV hanno la possibilità, se il loro statuto lo consente, di svolgere, a fianco dell'attività istituzionale, un'attività commerciale nei limiti dei criteri di marginalità, la cui finalità è quella di reperire fondi da destinare esclusivamente al finanziamento delle attività istituzionali. Le attività svolte dalle OdV iscritte ai registri di seguito elencate godono notevoli **benefici fiscali**.

3.1 IRES

L'articolo 8, comma 4 della L. 266/1991 prevede che i **proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali** non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'**IRES**, qualora sia documentato il loro totale impiego per fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato.

Il D.M. 25/05/1995 elenca le attività commerciali e produttive marginali che possono essere effettuate dalle organizzazioni di volontariato:

- attività di vendita occasionali;
- 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;
- vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione;
- cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari;
- somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
- prestazioni di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.

Si ha, quindi la “decommercializzazione” di alcune prestazioni di servizi che devono essere svolte:

- a. in funzione della realizzazione del fine istituzionale;
- b. senza l’impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato.

E’ opportuno rammentare che la suddetta elencazione è tassativa e, pertanto, solo tali operazioni - poste in essere secondo le modalità e nei limiti stabiliti - possono godere della non rilevanza fiscale.

3.2 IVA

Non sono soggette ad IVA le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dalle ODV iscritte ai registri, purché nei limiti e con le modalità elencati nel paragrafo precedente.

Per le operazioni passive (ovvero gli acquisti), le ODV operano come consumatore finale, senza possibilità di detrarre, dunque, l’Iva assolta sugli acquisti. In un primo tempo, infatti, erano stati ritenuti esclusi da Iva anche gli acquisti effettuati dalle ODV di ambulanze, elicotteri e natanti di soccorso, mentre ora è stato chiarito che tale esclusione non compete.

3.3 Altri benefici delle ODV iscritte ai Registri:

Fonte: Legge n. 266/1991 “Legge Quadro sul volontariato”

- le organizzazioni iscritte possono acquistare beni mobili registrati e immobili, accettare donazioni e lasciti testamentari, anche se non hanno personalità giuridica (art.5 c.2);
- possono accedere ai contributi pubblici (art.6 c.2);
- possono stipulare convenzioni con Enti Pubblici, dopo 6 mesi dall’iscrizione al Registro (art.7 c.1);
- sono esentate dall’imposta di Bollo e dall’imposta di Registro per gli atti connessi allo svolgimento delle loro attività (es. registrazione dell’atto costitutivo e dello statuto e delle modifiche dello statuto (art.8 c.1);
- diritto all’informazione e all’accesso ai documenti amministrativi relativamente al loro ambito istituzionale (art.11 c.1);
- possibilità per i volontari di fruire, nel loro lavoro e a condizione che lo preveda il contratto, di forme di flessibilità nell’orario di lavoro e nella turnazione (art.17 c.1).

Fonte: L.R. 12/2005

- le organizzazioni iscritte possono partecipare alle fasi della programmazione pubblica negli specifici settori di attività (art. 7 c.1 lett.a);
- possono proporre agli enti locali programmi e iniziative d'intervento nelle materie di loro interesse (art. 7 c.1 lett.b);
- possono chiedere agli enti locali copia degli studi e ricerche elaborati nei settori di loro interesse (art.7 c.1 lett.c);
- possono promuovere momenti di studio e corsi di formazione e aggiornamento professionale (art.8 c.1);
- può essere loro concesso l'uso a titolo gratuito di spazi ed attrezzature da parte degli Enti Pubblici (art.10).

3.4 Convenzioni

Ai sensi dell'art.7 della legge n.266/91 e degli artt.13 e 14 della legge regionale dell'Emilia Romagna n.12/2005 è possibile per le associazioni di volontariato stipulare convenzioni con gli enti pubblici (es. Comune, Provincia, Ausl ecc.). L'associazione, oltre a dover dimostrare "attitudine e capacità operativa" dovrà risultare iscritta da almeno sei mesi al registro del volontariato e dovrà dimostrare di aver stipulato la polizza assicurativa a copertura dei propri aderenti prevista dall'art.4 della stessa legge (gli oneri relativi saranno poi coperti dall'ente pubblico con cui si stipula la convenzione).

La Regione Emilia Romagna ha approvato, con Deliberazione della Giunta regionale 3 aprile 1997, n. 432, uno **SCHEMA DI CONVENZIONE TIPO** che potrà essere preso come riferimento da enti pubblici ed organizzazioni di volontariato che intendano stipulare convenzioni.

3.5 Tributi Locali

Per quanto riguarda i tributi locali, l'art. 21 del D.Lgs. 460/1997 prevede che gli enti locali possano deliberare riduzioni **od esenzioni dal pagamento dei tributi di propria competenza** nei confronti delle ONLUS (ivi comprese le ONLUS di diritto e dunque le ODV purché nel rispetto del D.M. 25/05/1995): si tratta, quindi, di verificare caso per caso se il Comune, provincia o la regione abbiano disposto riduzioni particolari in materia di I.C.I., Tassa Rifiuti, TOSAP, Imposta di Pubblicità, ecc.

Per quanto riguarda in particolare l'I.C.I. (Imposta Comunale sugli Immobili

li) è previsto che gli immobili destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, culturali, ricreative e sportive da parte di enti non commerciali siano esentati da imposta. Tale esenzione vale sia per gli immobili di proprietà che quelli utilizzati in altra forma (comodato, locazione): in questo ultimo caso il beneficio si trasferisce al proprietario del bene, salvo che il Comune abbia disposto, con proprio regolamento, una limitazione al beneficio dell'esenzione attribuendolo solamente nei casi di proprietà dell'immobile da parte dell'ente utilizzatore. Per quanto riguarda, infine, l'imposta di pubblicità, è prevista l'esenzione dall'imposta per insegne, targhe e simili, apposte per l'individuazione delle sedi di comitati, associazioni, fondazioni e d ogni altro ente senza scopo di lucro - ivi comprese le ODV - mentre è prevista la riduzione alla metà per l'affissione di manifesti.

3.6 Erogazioni liberali

Le erogazioni liberali effettuate nei confronti delle Organizzazioni di Volontariato iscritte nei relativi registri, in quanto ONLUS di diritto, **purché nel rispetto del D.M. 25/05/1995**, possono essere detratte/dedotte ai fini delle imposte sui redditi da parte del donante, ai sensi di quanto disposto in materia dal D. Lgs. 460/97 (modificando i rispettivi articoli – oggi artt. 15 e 100 - del TUIR).

Per quanto riguarda le **offerte in denaro**, a seconda dei soggetti eroganti si distinguono:

Persone fisiche

Per esse e' riconosciuta una detrazione d'imposta IRPEF pari al 19% dell'importo donato, entro un limite complessivo annuo di euro 2.065,83 (max detraibile: euro 2.065,83 X 19% = euro 392,51). Ciò a condizione che il versamento avvenga tramite banca o ufficio postale (*bonifico o bollettino di c/c postale*), o altri sistemi di pagamento tracciabili ammessi da Ministero delle finanze (*es. carte di credito*). Il riferimento normativo è art. 15, comma 1, lettera i-bis), DPR 917/86.

Imprese

E' ammessa la deducibilità dal reddito di impresa (*ai fini IRES*) delle erogazioni liberali per un importo non superiore, alternativamente, ad euro 2.065,83 od al 2% del reddito di impresa (il limite massimo è rappresentato

dal maggiore tra i due valori). Il riferimento normativo è art. 100, comma 2, lettera h), DPR 917/86.

Esempio:

1. Reddito di impresa = euro 25.000,00: max. deducibile euro 2.065,83;
2. Reddito di impresa = euro 1.500.000,00: max. deducibile euro 30.000,00 (2%).

Lo stesso D.Lgs. 460/97 prevede, inoltre, agevolazioni per le **offerte in natura** effettuate da imprese nei confronti delle O.d.V.

La cessione *gratuita* di beni prodotti o commercializzati dall'impresa – non di lusso e sempreché idonei alla commercializzazione o alla vendita per effetto di imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non modifichino, comunque, il loro utilizzo – purché utilizzati dalla ONLUS esclusivamente per lo svolgimento delle attività istituzionali, che dovrà rilasciare apposita attestazione, non è considerata ricavo (ed è fuori campo applicazione IVA) per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto dei beni medesimi complessivamente non superiore al 5% del reddito di impresa dichiarato. Il costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto dei suddetti beni ceduti gratuitamente alle ONLUS non deve essere computato al fine della formazione del limite di deducibilità per le erogazioni liberali in denaro.

Non esistono limiti di importo, invece, per la cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici donati in alternativa alla usuale eliminazione commerciale (*es. difetto di confezionamento, prossimità della scadenza, ecc.*).

A tali norme, che continuano a rimanere in vigore, si affiancano le disposizioni contenute nella legge di conversione (L. 14/05/2005 n. 80) del DL 14.3.2005 n. 35 (meglio noto come “*decreto competitività*”), che ha introdotto una nuova disciplina agevolativa per le erogazioni liberali compiute in favore, tra le altre, delle ONLUS.

Infatti, le erogazioni liberali in denaro o in natura, effettuate da privati e/o soggetti IRES, possono anche essere dedotte dal reddito complessivo del soggetto donante a condizione che sia rispettato il duplice limite quantitativo rappresentato da:

1. il 10% del reddito complessivo dichiarato;
2. e comunque nella misura massima di euro 70.000,00 annui.

Le modalità richieste per l'erogazione sono – come ribadito dall'amministrazione finanziaria in un propria circolare - le medesime previste dal D.Lgs. 460/97 (mezzo tracciabile, quale, ad es., c/c bancario o postale).

I due sistemi agevolativi rappresentati dal D. Lgs. 460/97 e dalla Legge

80/2005 non sono peraltro cumulabili, ragione per cui, sussistendo i presupposti applicativi di entrambi, il soggetto donante dovrà operare una scelta (a seconda della maggiore o minore convenienza) a favore dell'una oppure dell'altra disciplina.

Le associazioni che usufruiscono delle erogazioni in base alla + Dai – Versi sono obbligati alla tenuta di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, oltre alla redazione di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio.

Per la completezza delle scritture contabili occorre che ogni fatto gestionale dell'ente debba essere individuato, tramite l'indicazione delle necessarie informazioni quali numero d'ordine, data, natura dell'operazione, modalità di versamento, soggetti coinvolti.

Il documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria può assumere la forma di un vero e proprio bilancio rappresentato da stato patrimoniale e conto economico. Il primo deve distinguere tra attività istituzionale, accessoria, di raccolta fondi e la gestione del patrimonio finanziario. Il rendiconto gestionale deve indicare tipologia e qualità delle risorse, sia in entrata che in uscita. Inoltre è consigliabile che l'associazione predisponga una relazione sulla gestione per illustrare le varie voci di bilancio.

3.7 IRAP

Le ODV sono soggette ad IRAP quando:

- a) svolgono una attività commerciale in via continuativa, secondo i criteri della marginalità, anche se non prevalente, con applicazione del metodo reddituale per la determinazione del valore della produzione imponibile ai fini dell'imposta;
- b) svolgono attività istituzionale all'interno della quale erogano, eventualmente, redditi per lavoro dipendente o assimilato, ovvero compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale, con applicazione del metodo retributivo per la determinazione del valore della produzione imponibile ai fini dell'imposta.

METODO RETRIBUTIVO

- + retribuzioni spettanti ai dipendenti
- contributi Inail
- + retribuzioni assimilate a quelle di lavoro dipendente
- + compensi erogati per collaborazioni a progetto e mini collaborazioni
- + compensi erogati per attività di lavoro autonomo occasionale
- + indennità chilometriche (dipendenti, collaboratori e volontari)
- = **valore della produzione netta**

METODO MISTO

- + metodo retributivo (per att. istituzionale)
- + metodo reddituale (per att. commerciale marginale)
- = **valore della produzione netta**

METODO REDDITUALE

- + proventi attività commerciali e produttive marginali abituali
- oneri attività commerciali e produttive marginali abituali deducibili
- = **valore della produzione netta**

3.8 Agevolazioni previste per le ODV in materia di organizzazione di attività di intrattenimento

E' prevista l'esenzione totale dall'imposta sugli intrattenimenti per le attività spettacoliche svolte dalle ODV, solo se ONLUS di diritto, a condizione che esse siano svolte:

- in modo occasionale,
- in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- sia data comunicazione alla Siae territorialmente competente prima dell'inizio della manifestazione.

4. Agevolazioni per le Associazioni di Promozione Sociale

Quanto alle **agevolazioni fiscali** riservate alle associazioni di promozione sociale, non sono previste facilitazioni specifiche ai fini Ires, Iva ed Irap, con la conseguenza che in relazione a queste imposte si dovrà fare riferimento alla disciplina ordinaria prevista per la generalità degli enti non commerciali ed in particolare agli aspetti specifici riservati agli enti di tipo associativo. A questo proposito va, però, evidenziato come il TUIR non si accontenti della forma scritta per l'atto costitutivo, ma imponga quanto meno la sua registrazione, oltre a richiedere alcune clausole statutarie ulteriori rispetto a quelle previste dalla legge sulle associazioni di promozione sociale. Dunque, in particolare ai fini della fruizione delle agevolazioni previste per le attività prestate verso corrispettivi specifici a favore di soci, risulta necessario il rispetto anche di questi ulteriori requisiti. Inoltre, va segnalato come ai fini fiscali le cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di familiari conviventi degli associati siano equiparate a quelle rese a favore degli associati medesimi, con la conseguenza che vengono estese a questa fattispecie le relative agevolazioni fiscali.

4.1 Tavola riassuntiva: Agevolazioni fiscali APS

Attività decommercializzate	Note
<ul style="list-style-type: none">• attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli associati• cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati (anche a titolo gratuito)	<ul style="list-style-type: none">- esclusione IRES e IVA- applicazione IRAP col metodo retributivo- le attività possono essere svolte anche a favore dei membri di altri enti che svolgono la stessa attività e che fanno parte di un'unica organizzazione
<ul style="list-style-type: none">• somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale• organizzazione di viaggi e soggiorni turistici	<ul style="list-style-type: none">- attività svolte nei confronti dei propri associati ed anche a favore dei membri di altri enti che svolgono la stessa attività e che fanno parte di un'unica organizzazione- le finalità assistenziali dell'ente devono essere riconosciute dal Ministero dell'interno (per i Circoli e i Centri anche attraverso l'affiliazione ad enti nazionali riconosciuti tali)- le attività devono essere strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali- esclusione da IRES e Iva- l'organizzazione dei viaggi e dei soggiorni turistici è sempre rilevante ai fini Iva- applicazione IRAP col metodo retributivo

4.2 Tavola riassuntiva: vincoli statutari enti di tipo associativo

Vincolo	Note
<u>atto costitutivo</u> o statuto redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata	
<u>divieto di distribuire</u> , anche in modo indiretto, <u>utili</u> , avanzi di gestione, fondi, riserve, capitale durante la vita dell'associazione, salvo che ciò non sia imposto dalla legge	<p>si considerano distribuzione indiretta di utili:</p> <ul style="list-style-type: none"> • prestazioni effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità, a membri, fondatori, amministratori, operatori, sovventori dell'ente e parenti fino al 3° grado o affini fino al 2° grado, nonché a società da questi controllate o collegate • acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale • corresponsione agli organi amministrativi di compensi superiori a quelli previsti per i sindaci delle Spa • corresponsione a finanziatori diversi da quelli autorizzati di interessi su prestiti > del 4% al tasso ufficiale di riferimento • corresponsione ai dipendenti di retribuzioni > del 20% rispetto ai CCNL
<u>obbligo di devoluzione del patrimonio</u> dell'ente, in caso di scioglimento, ad altra associazione con finalità analoghe o a fini di pubblica utilità, salvo diversa destinazione imposta dalla legge	la devoluzione va effettuata sentita l'Agenzia per le Onlus
disciplina uniforme del rapporto associativo	<ul style="list-style-type: none"> • non si applica alle associazioni religiose concordatarie ed alle associazioni politiche, sindacali, di categoria • va esclusa la partecipazione temporanea alla vita associativa • gli associati maggiorenni godono del diritto di voto per l'approvazione e le modifiche dello statuto, nonché per la nomina degli organi direttivi • il voto per delega è ammesso solo per organizzazioni complesse a carattere nazionale • il voto per corrispondenza è ammesso solo per gli enti a carattere nazionale privi di organizzazione a livello locale, il cui atto costitutivo anteriore al 1/1/97 lo preveda
<u>obbligo di redazione ed approvazione del rendiconto economico-finanziario</u> annuale	non è richiesta la presenza della situazione patrimoniale
libera eleggibilità degli organi amministrativi	non si applica alle associazioni religiose concordatarie ed alle associazioni politiche, sindacali, di categoria
intrasmissibilità della quota associativa ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte	
non rivalutabilità della quota associativa	

4.3 Regime forfetario L. 16 dicembre 1991, n. 398

Per le eventuali attività commerciali svolte, le associazioni senza fini di lucro, tra le quali vi rientrano le APS, che presentano un volume di proventi dell'attività commerciale inferiore attualmente ad € 250.000,00 annui, hanno la possibilità di optare per l'applicazione del regime forfetario di cui alla L. 398/91, che prevede agevolazioni sia in ordine all'applicazione dell'Ires, sia in relazione all'applicazione dell'Iva, nonché, infine, quanto agli adempimenti contabili. Qualora tale limite non sia rispettato, o non venga esercitata l'apposita opzione, gli enti associativi saranno tenuti al rispetto degli obblighi tributari e contabili previsti per tutti i comuni enti non commerciali.

Di seguito vengono riportati schematicamente gli aspetti caratterizzanti il regime agevolato.

4.4 Tavola riassuntiva: Regime forfetario Ex L. 398/91

Aspetti	Caratteristiche	Note
Ricavi commerciali	non superiori a € 250.000,00 nell'anno precedente	se il limite viene superato in corso d'anno, si applica il regime ordinario dal mese successivo
Adempimenti formali	esercizio di apposita opzione mediante comunicazione a: <ul style="list-style-type: none">• Siae• ufficio Entrate	l'opzione va comunicata: <ul style="list-style-type: none">• alla Siae prima dell'inizio dell'anno solare cui si riferisce ed ha effetto per un quinquennio• all'ufficio delle Entrate mediante compilazione del quadro VO della dichiarazione Iva
Ires	reddito di impresa = 3% ricavi	al reddito determinato forfetariamente vanno sommate le plusvalenze patrimoniali dichiarazione dei redditi obbligatoria anche in assenza di base imponibile
Iva	detrazione forfetaria = 50% imposta applicata alle operazioni imponibili	percentuale di detrazione ridotta per: <ul style="list-style-type: none">• sponsorizzazioni = 10%• cessioni o concessioni di diritti televisivi e radiofonici = 33,33%
Versamento Iva	trimestrale	<ul style="list-style-type: none">• mediante mod. F24• non si applica la maggiorazione dell'1%• l'ultimo trimestre dell'anno si versa al 16/02/ dell'anno successivo (e non al 16/03) con codice tributo 6034 (e non 6099)
Dichiarazione annuale Iva	non dovuta	

Irap	base imponibile = reddito forfetario + retribuzioni dipendenti + compensi collaborazioni a progetto + compensi lavoro autonomo occasionale + interessi passivi	si può scegliere di determinare la base imponibile secondo i criteri ordinari dichiarazione Irap non obbligatoria in assenza di base imponibile
Adempimenti contabili	<ul style="list-style-type: none"> • esonero dall'obbligo di tenuta della contabilità • obbligo di conservazione e numerazione delle fatture ricevute e di quelle eventualmente emesse • registrazione corrispettivi in apposito prospetto sostitutivo dei registri Iva 	<ul style="list-style-type: none"> • si ha obbligo di certificazione delle operazioni attive poste in essere solo se il cliente richiede fattura • il prospetto per l'annotazione dei corrispettivi è stato approvato con d.m. 11 febbraio 1997

4.5 Le altre agevolazioni previste dalla Legge n. 383/2000:

- **Prestazioni degli associati** (art. 18): le associazioni di promozione sociale possono assumere, in caso di particolare necessità, lavoratori dipendenti o prestatori d'opera anche ricorrendo ai propri associati. Tale possibilità è subordinata al fatto che deve sussistere una prevalenza di lavoro prestato a titolo volontario e gratuito dei propri associati.
- **Flessibilità nell'orario di lavoro** (art. 19): per poter partecipare alla realizzazione delle attività istituzionali, i lavoratori hanno diritto di usufruire delle forme di flessibilità dell'orario di lavoro o delle turnazioni previste dai contratti o dagli accordi collettivi, compatibilmente con l'organizzazione aziendale.
- **Prestazioni in favore dei familiari degli associati** (art. 20): le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese nei confronti dei familiari conviventi degli associati sono equiparate, ai fini fiscali, a quelle rese agli associati (si rammenta che le attività svolte nei confronti di terzi sono considerate pressoché sempre di natura commerciale).
- **Imposta sugli intrattenimenti** (art. 21): le quote associative ed i contributi erogati alle APS non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti.
- **Erogazioni Liberali** (art. 22): è prevista la possibilità di detrarre/dedurre le offerte corrisposte alle APS. Le agevolazioni fiscali variano a secondo del soggetto erogante (persone fisiche, imprese).
Le persone fisiche (i privati) che effettuano delle erogazioni liberali in denaro alle APS possono fruire della detrazione dall'IRPEF nella misura del 19% di un importo complessivo non superiore a 2.065,83 euro,
Le imprese (imprenditori individuali, società di persone, società di capitali, enti commerciali, ecc.) possono dedurre dal reddito di impresa un

importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2 % del reddito di impresa dichiarato.

Mentre per il versamento delle erogazioni liberali in denaro effettuate da privati la legge prevede che esso debba avvenire tramite strumenti finanziari tracciabili (bonifico bancario/postale, versamento con bollettino fiscale, carta di credito, carte prepagate, assegno non trasferibile, ecc.), non è stabilita alcuna disposizione in merito alla modalità di versamento delle erogazioni liberali effettuate da imprese.

- **Tributi Locali** (art. 23): gli enti pubblici possono prevedere riduzioni dei tributi di loro competenza alle Associazioni di Promozione Sociale.
- **Privilegi** (art. 24): i crediti delle APS per i corrispettivi dei servizi prestati e per le cessioni di beni hanno privilegio generale sui beni dei debitori.
- **Fondo Sociale Europeo** (art. 28): le APS hanno accesso, insieme alle ODV, ai finanziamenti del Fondo Sociale Europeo, al fine di ottenere finanziamenti comunitari per il raggiungimento dei propri obiettivi istituzionali.
- **Convenzioni** (art. 30): gli Enti pubblici (Stato, Regione, Provincia, Comuni, ecc) possono stipulare apposite convenzioni con le APS iscritte dal almeno 6 mesi in uno dei registri previsti dalla stessa Legge 383/2000, per lo svolgimento delle attività previste dallo statuto verso terzi. E' obbligo delle associazioni assicurare i soci impegnati nello svolgimento delle attività in convenzione contro gli infortuni e le malattie professionali, nonché per la responsabilità civile verso terzi. Sono previsti meccanismi assicurativi semplificati con polizze numeriche o collettive. Gli oneri relativi alla copertura assicurativa sono interamente a carico dell'Ente con il quale viene stipulata la convenzione. Sono, inoltre, previste procedure di scelta dell'associazione con cui stipulare una convenzione attraverso una valutazione comparativa delle capacità operative e delle attitudini delle associazioni, salvo l'ipotesi di attività da gestire che richiedano una particolare capacità operativa nella quale l'ente pubblico può stipulare in maniera diretta la convenzione.
- **Strutture per manifestazioni pubbliche** (art. 31): le amministrazioni pubbliche possono prevedere forme e modi per l'utilizzazione non onerosa di beni mobili ed immobili per manifestazioni e iniziative temporanee delle APS.
- **Autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande** (art. 31): alle APS, in occasione di particolari eventi o manifestazioni, il sindaco può concedere autorizzazioni temporanee alla somministrazione di alimenti e bevande. Tali autorizzazioni sono valide soltanto

per il periodo di svolgimento delle predette manifestazioni e per i locali o gli spazi cui si riferiscono. Sono rilasciate alla condizione che l'addetto alla somministrazione sia iscritto al registro degli esercenti commerciali.

- **Attività turistiche e ricettive** (art. 31): le APS sono autorizzate ad esercitare attività turistiche e ricettive per i propri associati con l'obbligo di stipulare polizze assicurative. Possono, inoltre, promuovere e pubblicizzare le proprie iniziative attraverso mezzi di informazione, con l'obbligo di specificare che esse sono riservate ai propri associati.
- **Strutture per lo svolgimento delle attività sociali** (art. 32): gli enti pubblici possono concedere in comodato gratuito beni mobili ed immobili di loro proprietà, non utilizzati.
- **Sede sociale** (art. 32): la sede delle APS ed i locali nei quali si svolgono le relative attività sono compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee, indipendentemente dalla destinazione urbanistica; inoltre, la destinazione d'uso rimane inalterata finché le associazioni occupano tali spazi.
- **Possibilità di accesso al credito agevolato** (art. 32): per la realizzazione di progetti di opere pubbliche previste da convenzioni pubbliche o per la ristrutturazione di edifici in comodato dall'ente pubblico, le APS possono accedere al credito agevolato.

ALTRE AGEVOLAZIONI

La Responsabilità Civile nelle Associazioni di Promozione Sociale non riconosciute

L'art. 6 della L. 383/2000 contiene una disposizione agevolativa per le APS, prevedendo la responsabilità sussidiaria e non più solidale dei soggetti che abbiano assunto obbligazioni in nome e per conto dell'associazione di promozione sociale: *“per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione di promozione sociale i terzi creditori devono far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione medesima e, solo in via sussidiaria, possono rivalersi nei confronti delle persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione”*.

In sostanza i creditori di un'associazione di promozione sociale, prima di potersi rivalere sul patrimonio personale di coloro che abbiano agito in nome e per conto dell'associazione, dovranno necessariamente far valere i loro diritti sul patrimonio dell'associazione e solo nell'ipotesi in cui lo stesso risulti insufficiente a soddisfare il credito, potranno rivalersi nei confronti di tali soggetti.

La deducibilità delle erogazioni liberali alle APS: (“Più Dai Meno Versi)

Fermo restando quanto previsto dall’art. 22 della Legge 383/2000 per le erogazioni liberali in denaro, l’art. 14 del D.L. 35/2005 (convertito nella L. 80/2005) ha introdotto una particolare deduzione (la c.d. + DAI – VERSI) per le erogazioni versate alle APS iscritte nel **registro nazionale** Per Associazioni di Promozione Sociale a carattere nazionale si intendono quelle che svolgono attività in almeno cinque regioni ed in almeno venti province del territorio nazionale.

Tale agevolazione prevede che il soggetto che effettua la donazione di denaro (sia persona fisica che società o associazione) può dedurre l’erogazione liberale in misura non superiore al 10% del reddito complessivamente dichiarato e comunque nella misura massima di □ 70.000,00 annui.