



SAPIENZA
UNIVERSITÀ DI ROMA

Dipartimento di diritto ed economia delle attività produttive

LE ONLUS: FISCALITA' ED EFFETTI AGEVOLATIVI

Dott. Francesco Capogrossi Guarna

Roma, 7 dicembre 2016

ONLUS – ORGANIZZAZIONE NON LUCRATIVA DI UTILITA' SOCIALE

- E' una qualifica rilevante **solo ai fini fiscali**.
- E' stata introdotta **dall'art.10** e segg. **DLgs.n.460/97** (da 1/1/98).
- **Soddisfa precisi requisiti soggettivi e oggettivi**.
- Deve iscriversi all'Anagrafe Unica presso la DRE Agenzia Entrate competente con **effetto costitutivo del diritto di usufruire delle agevolazioni fiscali** (DM n.266/03).
- E' un'**autonoma e distinta categoria** di enti **diversa** dagli «**enti non commerciali**» (art.73 co. 1 lett.c) TUIR).
- **Prescinde da qualsiasi indagine sull'oggetto** esclusivo o principale dell'ente e sulla **commercialità o meno** dell'attività svolta.

SOGGETTI QUALIFICABILI ONLUS

Possono qualificarsi ONLUS (*anche non residenti Circ.Ag.Entr.n.24/2006*)

- Associazioni (riconosciute e non) - *artt.14, 36 cod.civ.*
- Comitati (riconosciuti e non) - *artt.14, 39 cod.civ.*
- Fondazioni - *art.14 cod.civ.*
- Altri enti a carattere privato (*ad es. Trust «opachi»*)
- **Società cooperative** – *artt.2511-2548 cod.civ.*

Non possono qualificarsi ONLUS (art.10 co.10)

- Enti pubblici
- Società commerciali (*diverse dalle cooperative*)
- Fondazioni bancarie
- Partiti e i movimenti politici
- Organizzazioni sindacali
- Associazioni di datori di lavoro
- Associazioni di categoria

CLASSIFICAZIONE ONLUS

✓ **ONLUS ORDINARIE** - *art.10 co.1 lettere a)-i); commi 2-7*

Iscrizione Anagrafe ONLUS e requisiti soggettivi e oggettivi:

- una o più **attività in 12 settori** dell'art.10 co.1 lett.a);
- **finalità solidaristica** (art.10 co.1 lett.b);
- **clausole statutarie** dell'art.10 co.1 lett. c) - i); co. 2 - 7.

✓ **ONLUS DI DIRITTO** - *art.10 co.8 (e art.30 co.5 DL 185/08)*

Qualifica **automatica senza iscrizione** in Anagrafe né requisiti statutari:

- **enti di volontariato** (L. 266/1991);
- **organizzazioni non governative -ONG-** (L. 125/2014, L. 49/1987);
- **cooperative sociali** e consorzi al 100% da coop.sociali (L. 381/1991).

✓ **ONLUS PARZIARIE** - *art.10 co. 9 (obbligazione iscrizione Anagrafe)*

- **Enti ecclesiastici** confessioni religiose con cui lo Stato ha stipulato intese;
- **Associazioni di “promozione sociale” nazionali** riconosciute dal Ministero dell'Interno e gli enti ad esse affiliate (L.25/8/1991 n.287).

SETTORI DI ATTIVITA'

✓ *Art.10 co.1 lett.a)*

1. assistenza sociale e socio-sanitaria
2. assistenza sanitaria
3. beneficenza
4. istruzione
5. formazione
6. sport-dilettantistico
7. tutela, promozione e valorizzazione cose di interesse artistico e storico
8. tutela e valorizzazione natura e ambiente
9. promozione della cultura e dell'arte
10. tutela dei diritti civili
11. ricerca scientifica di particolare interesse sociale
- 11bis. cooperazione allo sviluppo e solidarietà internazionale

TRATTAMENTO FISCALE ONLUS

Alle ONLUS, ad eccezione delle società cooperative, anche sociali, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni tributarie relative agli enti non commerciali (art.26 DLgs n.460/97, Circ.Min.Finanze n.168/98).

Ai fini delle **imposte sui redditi (IRES)**:

- le ONLUS in forma di **associazione, comitato, fondazione o «altro ente»** determinano il **reddito complessivo** ai sensi degli **artt. 143 e segg. TUIR** con le **agevolazioni art.150 TUIR** per le attività istituzionali e quelle connesse;
- le ONLUS in forma di **società cooperativa, comprese quelle sociali, non applicano le disposizioni agevolative** rientrando tra i soggetti art.73 co.1 lett.a) TUIR con la disciplina delle società e gli enti commerciali.

A fini **IRAP** le ONLUS applicano le previsioni per gli enti non commerciali (Circ. MinFin. n. 141/E 4/6/98).

TRATTAMENTO FISCALE ONLUS

Le **ONLUS** non godono di specifiche esenzioni o esclusioni IVA di **carattere soggettivo** (art.14 DLgs. n. 460/97) ma solo **oggettivo** in base alla tipologia attività svolta.

Pertanto ai fini IVA:

- per gli **enti non commerciali** le operazioni sono soggette all'imposta ex art.4 co.4 DPR n.633/1972 a seconda se l'operazione sia **compiuta nell'esercizio di attività istituzionale** ovvero in **quella commerciale**;
- per le **ONLUS** le operazioni effettuate **possono rientrare nel campo di applicazione dell'IVA a prescindere dalla loro riconducibilità all'attività istituzionale o a quella commerciale.**

La **rilevanza “sociale” delle attività** ONLUS (fine solidaristico) può comportare diverse **“esenzioni”** ex art.10 DPR n.633/72 **pti.15** (*trasporto malati e feriti*), **19** (*ricovero e cura*), **20** (*didattiche*), **27-ter** (*prestazioni socio-sanitarie, assistenza domiciliare o ambulatoriale*).

FISCALITA' IRES ONLUS

✓ *Reddito complessivo e determinazione dei redditi – Art.143 TUIR*

Co.1 - Il reddito complessivo è formato dai redditi fondiari, di capitale, d'impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione, ad esclusione di quelli esenti dall'imposta e di quelli soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

Co.2 - Il reddito complessivo è determinato secondo le disposizioni dell'art.8 (reddito complessivo persone fisiche).

Nella determinazione del reddito complessivo delle ONLUS:

- *alcuni proventi non si considerano commerciali (es. contributi raccolte fondi, contributi pubblici ex art.143 co.3 TUIR, attività istituzionali «solidaristiche» ex art.150 co.1 TUIR);*
- *altri proventi non sono imponibili (attività connesse, art.150 co.2 TUIR)*

RACCOLTE PUBBLICHE E CONTRIBUTI

✓ **Art.143 co.3 lett.a),b) TUIR** (applicabile anche agli enti non commerciali)

Non concorrono in ogni caso a formare il reddito:

- i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate “**occasionalmente**” anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di **celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.**

• I proventi delle raccolte (art.2 co.2 DLgs n.460/97) sono **esclusi dall'IVA** ed esenti da ogni altro tributo.

- i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo **svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento** (art.8, co.7 DLgs n.502/1992, sostituito dall'art. 9 co.1 lett.g) DLgs n.517/1993), di **attività aventi finalità sociali (tipiche dell'ente)** esercitate **in conformità ai fini istituzionali** degli enti stessi. I contributi possono essere a **fondo perduto o corrispettivi.**

ONLUS – FISCALITA' IRES

✓ *Art.150 co.1 TUIR – ATTIVITA' ISTITUZIONALE*

Per le ONLUS, **ad eccezione delle società cooperative**, **non costituisce esercizio di attività commerciale** lo svolgimento delle **attività istituzionali** nel perseguimento di **esclusive finalità di solidarietà sociale**.

L'attività «**non è commerciale**» ai fini del **TUIR (IRES)** e prescinde da:

- **tipo di ente** con qualifica **ONLUS** che la pone in essere;
- **settore di attività** in cui opera la ONLUS;
- **tipo di organizzazione utilizzata**, se in forma di «impresa» o meno;
- **gratuità o corrispettività** delle cessioni di beni o prestazioni svolte.

Ai fini **IVA** possono esservi operazioni nei **settori “istituzionali”** **soggette** ad imposta sul valore aggiunto.

ONLUS – FISCALITA' IRES

✓ **Art.150, co. 2 TUIR – ATTIVITA' CONNESSA**

I proventi da **attività direttamente connesse** non concorrono a formare il reddito imponibile (*mantengono la natura commerciale ancorché esenti ma senza obbligo dichiarativo, solo IRAP*)

Il **diverso trattamento tributario** agevolato tra attività istituzionali e connesse ha conseguenze sul piano degli **adempimenti contabili** ex **art.20-bis del DPR n.600/1973** prevedendo per le ONLUS, **diverse dalle società cooperative, obblighi specifici a pena di decadenza dei benefici fiscali** in relazione a:

- *attività complessiva (co.1 lett.a), co. 2, 3, 4);*
- *attività direttamente connesse (co.1 lett.b);*
- *relazione di controllo di uno o più revisori (co.5).*

QUESTIONI SU ATTIVITA' E NATURA DEI PROVENTI

✓ *Interventi di prassi e giurisprudenza su requisiti ONLUS*

L'Agenzia Entrate si è spesso pronunciata sulla **corretta qualificazione di attività come istituzionali e/o connesse** e sulla **natura dei relativi proventi** (*es. in base allo stato di svantaggio dei destinatari, alla gratuità o corrispettività delle cessioni o prestazioni, al conseguimento o meno di altri redditi, allo svolgimento di altre attività*).

Contrapposti sono gli orientamenti della **Cassazione** con riguardo a:

- svolgimento in uno o più dei **12 settori** (*art.10 co.1 lett.a*) ed esclusivo perseguimento **finalità solidaristica** (*art.10 co.1 lett.b*);
- **divieto di svolgere attività diverse** ad eccezione di quelle **direttamente connesse** (*art.10 co.1 lett. c*);
- **divieto di distribuzione** di utili avanzi di gestione e patrimonio anche in forme indirette e **obbligo di impiegare gli utili e avanzi** di gestione per realizzare le attività istituzionali e quelle connesse (*art.10 co.1 lett.d e*).

ESCLUSIVO PERSEGUIMENTO FINALITA' SOLIDARISTICA

✓ **Art.10 co.1 lett.b) e co.2)**

Vengono perseguite **finalità di solidarietà sociale** quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei **settori**:

2. assistenza sanitaria
4. istruzione
5. formazione
6. sport dilettantistico
9. promozione cultura e arte (*senza apporti dall'amm.ne centrale Stato*)
10. tutela diritti civili
- 11bis. cooperazione allo sviluppo

sono dirette ad arrecare benefici a:

1. **persone svantaggiate** in ragione di *condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari*;
2. **componenti collettività estere** limitatamente agli **aiuti umanitari**.

FINALITA' SOLIDARISTICA ONLUS

✓ *Finalità solidaristiche e beneficiari «interni» -Art.10 co.3 Dlgs n.460/97*

Tali finalità solidaristiche si intendono realizzate anche quando tra i **beneficiari** vi siano i propri **soci, associati o partecipanti**, nonché degli **altri soggetti** di cui alla lett.a) co.6 (*organo amministrativo e di controllo, donatori, parenti e affini, società controllate e collegate*), se questi si trovano nelle **condizioni di svantaggio** di cui alla lett. a) co.2.

✓ *Inerenza a fini di solidarietà sociale - Art.10 co.4 Dlgs n.460/97*

Sono “inerenti” a fini di **solidarietà sociale** le attività nei settori:

1. assistenza sociale e socio sanitaria (*scopo immanente*)
3. beneficenza (*scopo immanente*)
7. tutela beni culturali (*beneficio collettivo*)
8. tutela ambiente (*beneficio collettivo*)
9. promozione cultura arte (*beneficio collettivo*)
11. ricerca scientifica (*beneficio collettivo*).

NOZIONE DI SVANTAGGIO DEI DESTINATARI

✓ **Finalità solidaristiche - Art. 10 co. 3 Dlgs n.460/97**

Manca una definizione tassativa di soggetto svantaggiato.

La norma indica solo condizioni di disagio a tal fine rilevanti essendo necessario un **giudizio complessivo** per individuare **categorie di soggetti in condizioni di obiettivo disagio**.

Secondo la **Cassazione** è sufficiente che ricorra almeno una delle condizioni di «meritorietà», anche in presenza di prestazioni dietro corrispettivo.

- *Cass. SSUU Sent. n.24883 del 9.10.2008*
- *Cass. SSUU Sent. n.9661 del 23.4.2009*
- *Cass. Sez. Trib. Ord. n.11072 del 19.5.2011*
- *Cass. Sez. VI Ord. n.9688 del 13.6.2012*
- *Cass. Sez. V Sent. n.17978 del 24.7.2013*

SVANTAGGIO DEI DESTINATARI

✓ ***Svantaggio economico–Risol. Ag.Entrate n.186/E del 17.7.2009***

Il **disagio economico** costituisce il **requisito** al quale **specifiche normative subordinano l'accesso** a **benefici finanziari, a regimi di esonero o a particolari tipologie di servizi.**

La condizione economica di disagio è stabilita con **modalità e limiti (reddituati e patrimoniali)** che **variano** in relazione ai diversi settori di intervento di solidarietà sociale: dall'assistenza sociale per casi di grave indigenza a forme di supporto di rilevanza sociale per situazioni di svantaggio di minore entità (es. criteri **I.S.E.E.** indicatore situazione economica equivalente).

✓ ***Associazioni consumatori – Risol. Ag. Entrate n.81 del 17.6.2005***

L'attività svolta dalle associazioni dei consumatori, pur costituendo un'attività socialmente rilevante, **non è riconducibile nei settori individuati** dall'art.10 DLgs n.460.97 nè la stessa attività sembra preordinata ad arrecare **benefici ai soggetti svantaggiati.**

Questi enti quindi **non possono assumere la qualifica di ONLUS**, anche avendo riguardo alle modalità operative che normalmente sembrano caratterizzare le predette associazioni.

ONLUS - ATTIVITA' DIVERSE E ATTIVITA' CONNESSE

Le ONLUS hanno il **divieto** di svolgere “**attività diverse**” da quelle lett.a) ad eccezione di quelle direttamente connesse (art.10 co.1 lett. c).

Si considerano direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie (art.10 co.5):

- di cui ai **nn. 2)** assistenza sanitaria, **4)** istruzione, **5)** formazione, **6)** sport dilettantistico, **9)** promozione della cultura e dell'arte, **10)** tutela dei diritti civili e **11bis)** cooperazione allo sviluppo e solidarietà internazionale, svolte **in assenza delle condizioni** previste ai co.2-3 (**svantaggio destinatari**);
- le **attività accessorie** per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse.

ATTIVITA' DIRETTAMENTE CONNESSE

- Sono **oggettivamente analoghe** a quelle istituzionali (*stessi settori*).
- Sono **a beneficio di chiunque** (*senza vincoli di destinazione*).
- Sono **operazioni di completamento e di migliore fruibilità** delle attività istituzionali (*es. preparazione personale specializzato*).
- Sono **funzionali al reperimento fondi** per finanziare l'attività istituzionale, salvo l'esclusione di "altre attività".
- Sono **accessorie e integrative** a quelle istituzionali.
- **Non possono costituire una autonoma e separata attività**, ma svolgersi nel contesto e in connessione con l'attività istituzionale.
- **I proventi non devono superare il 66% delle spese totali.**
- **Non possono essere svolte in via esclusiva né principale.**

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

- ✓ ***Gestione asilo nido-scuola materna da parte di casa di riposo ONLUS - Ris.Min.Fin. 21.5.2000 n.75/E***

L'attività connessa **non deve potersi configurare come un'attività commerciale esercitabile anche separatamente** dall'attività istituzionale. L'attività ha **natura del tutto diversa** e non "analoga" a quella istituzionale di una **casa di riposo**.

- ✓ ***Cass. sent.17998 del 19.10.2012 (di senso parzialmente contrario)***

Riconosce quale **“connessa”** all'attività statutaria di tutela e valorizzazione dell'ambiente di una ONLUS l'attività con cui **“...promuove, elabora, realizza e gestisce iniziative, servizi e progetti nel campo della formazione e dell'aggiornamento culturale e professionale....”**. Tali attività debbono considerarsi **“integrative”** all'attività principale ai sensi di statuto (**anche se non di completamento in termini «materiali»**)

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

✓ **PATRIMONIO IMMOBILIARE ONLUS**

Parere a quesito della ex Agenzia Terzo Settore del 18.1.2012

L'attività di gestione e sfruttamento del patrimonio immobiliare di una ONLUS, quand'anche fosse idoneo ad integrare, per sue particolari caratteristiche, una vera e propria **attività d'impresa**, **rientrerebbe comunque nel concetto di «attività connesse a quelle istituzionali»**.

L'ex Agenzia Terzo Settore ha ritenuto **«che la gestione di un patrimonio al fine di trarne risorse utili da destinare alle attività istituzionali sia funzionalmente connessa alla natura giuridica stessa di una fondazione, il cui elemento distintivo è la destinazione di un complesso di beni ad uno scopo»**, specificando a tale riguardo che **«tale attività non deve, tuttavia, essere prevalente, ma strumentale alla realizzazione dell'attività istituzionale atta a perseguire finalità di solidarietà sociale»**.

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

✓ ***Possibilità di “altri redditi” - Cass. Sent. n. 21562 del 20.09.2013***

Il fatto che una **Onlus ottenga utili** del tipo di quelli qui dedotti (***proventi da affitti attivi, utili su cambi, interessi attivi, proventi su titoli***)- peraltro in valore assoluto non rilevante - **non necessariamente comporta una violazione al divieto di svolgere attività diverse** da quelle menzionate all'art.10 co.1 lett.a), del DLgs. n. 460/97.

La previsione di cui alla citata lett. a) va invero correlata a quelle di cui alle successiva lett. d) ed e), per ricavarne il principio generale che **la realizzazione di utili non esclude il fine solidaristico dell'attività, purché gli utili stessi vengano impiegati per la realizzazione di attività istituzionali o connesse** (art.10 co.1 lett.e) o che, comunque, non vengano distribuiti (art.10 co.1 lett.d).

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

✓ *Impiego proventi realizzati - Cass. Sent. n.17978 del 24.7.2013*

Non rileva affatto la individuazione delle fonti delle entrate e la natura pubblica (sovvenzioni, finanziamenti) o privata (corrispettivi, contributi, quote) dei rapporti obbligatori intrattenuti dall'ente, ma, nel caso in cui la erogazione dei servizi venga svolta con modalità tali da consentire il procacciamento di un utile di gestione, **rileva esclusivamente il concreto impiego dei finanziamenti ricevuti e degli utili realizzati, atteso che la fruizione dello speciale trattamento fiscale agevolativo riservato dalla legge alle ONLUS viene espressamente **condizionata all'obbligo di reimpiego delle somme ricavate (eccedenti la copertura delle spese) in conformità ai vincoli di destinazione** (realizzazione delle attività istituzionali o realizzazione di attività ad esse direttamente connesse) disposti dal DLgs. n. 460 del 1997, art. 10, comma 1, n. 11), lett. e).**

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

- ✓ **Consultori familiari, settore assistenza sociale e socio-sanitaria**
Ris.Ag.Entr. n.70 del 20.3.2009 e n.10 del 23.1.2015

I consultori privati **realizzano finalità solidaristiche ONLUS:**

- svolgendo **assistenza alla famiglia e alla maternità** in conformità ai principi della L. 29.7.1975 n.405 e alle leggi regionali;
- **senza oneri economici a carico dei destinatari del servizio.**

Ciò è possibile anche per attività in regime di convenzione con pubbliche amministrazioni (contributi non imponibili ex art.143 co.3 lett. b) TUIR).

- ✓ **Cassazione SS.UU. Sent. n.9661 del 23.4.2009**

Riconosce il fine solidaristico ONLUS anche quando le prestazioni siano fornite dietro corrispettivo sempreché non vi sia prova anche di un fine di lucro attraverso la distribuzione degli utili ovvero il loro impiego per la realizzazione di attività diverse da quelle istituzionali o connesse.

QUESTIONI SU ATTIVITÀ DIRETTAMENTE CONNESSE

✓ *Case di riposo e residenze anziani (assist. sociale, socio-sanitaria)*

Ris.MinFin. n.189/2000; n.75/2000; n.146/2006; Circ. n.48/2004

Sono ONLUS qualora si facciano carico di situazioni personali marginali e disagiate **anche sotto l'aspetto del bisogno economico** (dello stesso tenore **Cass. 29.4.2015 n. 8637**) quando il costo medio unitario delle prestazioni:

- non grava sull'ospite
- grava sull'ospite in misura **inferiore al 50%** del suo ammontare.

Cassazione n. 21562 del 20-09-2013

E' compatibile l'attività di gestione di casa di riposo per anziani **applicando rette corrispondenti ai prezzi di mercato.**

Le attività rientrano tra quelle con **finalità di solidarietà sociale** a **prescindere dalla sussistenza di una situazione di svantaggio economico** del beneficiario.

PARTECIPAZIONI SOCIETARIE E ONLUS

✓ *Indicazioni ex Agenzia per il Terzo Settore (2003)*

La detenzione di partecipazioni in termini “strettamente tributari”:

- **non** è qualificabile “attività”;
- costituisce **mero impiego del patrimonio**;
- è **compatibile** con lo status di ONLUS (*atto di indirizzo 2005*).

✓ *Risol. Ag.Entrate n.83/E del 30.6.2005; Circ.n.59/E del 31.10.2007*

E' preclusa alle Onlus, pena la perdita della qualifica, **la possibilità di detenere partecipazioni in società** nel caso in cui, mediante la partecipazione, **venga esercitata un'attività di gestione della società partecipata** tale che l'attività di questa possa considerarsi ad essa sostanzialmente riferibile.

Si ha sempre attività di gestione quando la **partecipazione è di “controllo”**. A nulla rileva **l'oggetto** dell'attività della società.

E' compatibile una quota di partecipazione in una «impresa sociale» DLgs n.155/06 (Circolare Ag.Entrate n.38/E 01.8.2011 – Par.4).

AGEVOLAZIONI ONLUS E NORME DI MAGGIOR FAVORE

✓ *Art.10 co.8 Dlgs n.460/1997*

Per le ONLUS di diritto sono fatte salve le previsioni di maggior favore.

La scelta fra le previsioni **non è un'opzione** e deve essere mantenuta **per ciascun settore impositivo** (imposte sul reddito, IVA, altre imposte) e per **tutte le operazioni dell'anno** (*Circ. Min.Finanze n.168/98*).

La scelta può essere **effettuata in relazione alle sole ipotesi** in cui sia configurabile una **alternatività tra le normative**, ovvero che la stessa fattispecie trovi disciplina sia nelle disposizioni recate dalla normativa ONLUS sia nelle disposizioni delle leggi speciali.

La problematica relativa all'applicazione delle norme di maggior favore assumeva **particolare rilievo ai fini dell'IVA**.

AGEVOLAZIONI FISCALI e MAGGIOR FAVORE

✓ **Art.8 L.n.266/91 Volontariato**

Co.1- Gli atti costitutivi e **quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro.**

Dal 1.1.2014 sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni in materia di imposta di registro, anche per le ONLUS (art.10 DL n.23/2011 modif. dall'art.26 co.1 DL n.104/2013).

✓ **Art. 17 DLgs n.460/97 ONLUS**

Esenzione imposta di bollo per atti, documenti, istanze, contratti, copie conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni, attestazioni poste in essere o richieste da ONLUS (elencazione atti tassativa).

Altre agevolazioni sono su tributi locali (art.21), sull'imposta intrattenimenti (art.23), lotterie tombole pesche e banchi beneficenza (art.24).

AGEVOLAZIONI FISCALI e MAGGIOR FAVORE

✓ **Art.8 L.n.266/91** Volontariato

Co.2- Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato **non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini dell'IVA** (vi rientrano quindi le attività *istituzionali* e quelle «*commerciali marginali*»).

Le donazioni e le attribuzioni di eredità o di legato sono esenti da ogni imposta.

✓ **ONLUS**

Nessuna esclusione IVA in termini soggettivi.

Esenzione imposta sulle **successioni e donazioni**, estesa anche alle **imposte ipotecarie e catastali connesse** (art.19 DLgs n.460/97).

AGEVOLAZIONI FISCALI e MAGGIOR FAVORE

✓ *Art.8 L.n.266/91* Volontariato

✓ *ONLUS*

Co.4- 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 i fini istituzionali**. I criteri relativi al **concetto di marginalità sono fissati dal DM 25.5.1995**.

Non imponibili i proventi da attività direttamente connessa.

ATTIVITA' COMMERCIALI PRODUTTIVE MARGINALI

✓ **DM 25.5.1995 (solo per il volontariato)**

- **attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà** svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato;
- **attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione**, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- **cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari** sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- **attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;**
- **attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali**, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 148,co. 3, del TUIR, **verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.**

AGEVOLAZIONI FISCALI e MAGGIOR FAVORE

✓ **ONG - Art.26 L.n.125/2014**

Co.5- Le attività di **cooperazione** allo sviluppo e aiuto umanitario svolte dai soggetti iscritti nell'elenco delle ONG (co.3) **sono da considerarsi, ai fini fiscali, attività di natura non commerciale.**

✓ **ONLUS**

Non commerciali i proventi per attività solidaristica **istituzionale**

Non imponibili i proventi da attività **direttamente connessa.**

AGEVOLAZIONI FISCALI e MAGGIOR FAVORE

✓ **COOPERATIVE SOCIALI**

Non si applicano alle cooperative le agevolazioni **ONLUS** sulle imposte sul reddito.

IVA - Da 1.1.2016 nessuna scelta di maggior favore tra **esenzione e imponibilità IVA operazioni art.27-ter DPR n.633/72**, poiché con l'abrogazione dell'art. 1 co. 331 L. 296/2006 dall'art.1 co.da 960 a 963 L. 208/2015 le prestazioni socio-assistenziali rese (n. 41-bis Tab.A, Parte II) sono assoggettate all'aliquota del 5% *(per le cooperative non sociali l'IVA è al 22% dal 1.1.2014).*

✓ **ONLUS**

Non commerciali i proventi per attività solidaristica **istituzionale**
Non imponibili i proventi da attività **direttamente connessa**.

Esenzioni IVA art.10