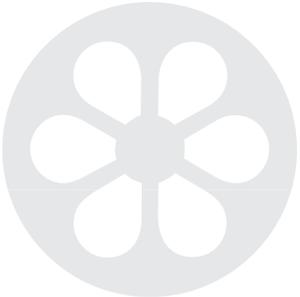


**CESVS**  **T**

**I Quaderni**

Trimestrale

n. 44, Luglio 2009

reg. Tribunale di Firenze

n. 4885 del 28/01/1999

*Direttore Responsabile*

Cristiana Guccinelli

*Redazione*

Cristina Galasso

spedizione in abbonamento postale  
art. 2 comma 20/c legge 662/96 FI

**ISSN 1828-3926**

Prodotto realizzato nell'ambito di un  
sistema di gestione certificato alle  
norme Iso 9001:2008 da Ciscert con  
certificato n. 04.1035

**Pubblicazione Periodica del**  
Centro Servizi Volontariato Toscana

# Qua denni

## **Le donazioni al volontariato**

**Agevolazioni fiscali  
per i cittadini e le imprese**

Sabrina Lemmetti, Riccardo Bemi



---

## Introduzione

Solo di recente, e per la verità con un progressivo moltiplicarsi di contributi, si è cominciato a studiare il fenomeno dell'altruismo e del cosiddetto fenomeno pro-sociale, cercando di spiegare, a livello di analisi sociologica ed etno-antropologica, il significato che assume il persistere ed il diffondersi di tali fenomeni nelle società complesse.

Riemergono nel dibattito e nella pratica sociale termini come solidarietà, carità, dono, gratuità riferiti a forme di aiuto che scaturiscono da atti volontari altruistici. Un'analisi sociologica che si interroghi sulle condizioni e i processi costitutivi di questa forma d'azione sembra oggi, quindi, necessaria.

La sociologia ha incontrato notevoli difficoltà nello spiegare la persistenza dell'altruismo sociale nelle società moderne. Difficilmente l'altruismo è stato riconosciuto come il principio ordinatore di forme specifiche di comportamento e di relazione sociale.

Pure la sociobiologia ha cercato di conoscere meglio, attraverso uno studio sistematico, le basi psicologiche di ogni forma di comportamento sociale, anche se per tanto tempo ha trascurato le azioni umane positive concentrandosi ampiamente su quelle negative legate all'aggressività e alla violenza.

Le spiegazioni più ricorrenti fanno leva su motivazioni legate alla sopravvivenza di rapporti sociali propri di società arcaiche e pre-industriali. Il comportamento altruistico nelle società arcaiche veniva ridotto ad un comportamento interessato, avendo come fine solo uno scopo individuale.

L'economia, come scienza del comportamento umano, è stata fondata su un postulato notevolmente parsimonioso: quello dell'individuo isolato, mosso dal proprio interesse, che sceglie liberamente e razionalmente tra linee di azione alternative dopo averne calcolato costi e benefici attesi. La natura della teoria economica sembra essere stata alquanto influenzata dalle fondamentali premesse suddette e i modelli economici hanno da sempre fatto ricorso alla concezione di homo economicus, che opera esclusivamente per egoismo, mettendo da parte l'altruismo.

---

La tesi sostenuta da Adam Smith, che aveva celebrato la capacità della società di fare a meno della 'benevolenza' purché si desse piena libertà di azione all'interessè individuale, è ancora un'altro modo per dire che l'ordine sociale è più solido quando è costruito sull'interesse piuttosto che sull'altruismo.

Charles Darwin aveva già sottolineato la tendenza dell'altruismo ad estinguersi considerando lo scenario della selezione naturale individuale e sostenendo che ciò che necessita e che è bene per una persona non è detto che possa essere meglio o anche bene per tutti. Solo quegli organismi che si adattano, che si comportano cioè come se fossero razionali, riusciranno a sopravvivere.

Viene identificata la razionalità con la possibilità di giustificare ciascun atto in termini del perseguimento del proprio interesse: quando la persona  $i$  sceglie l'azione  $x$  e scarta l'azione  $y$  ciò implica che  $i$  si aspetta che i suoi interessi personali siano meglio soddisfatti da  $x$  piuttosto che da  $y$ . Questo è un approccio consequenzialista: le azioni vengono giudicate soltanto in base ai loro effetti riguardanti esclusivamente l'interesse proprio della persona. Il punto centrale è che quindi il calcolo costi/benefici sia un calcolo cosciente e che gli scopi inconsci siano comunque irrazionali, nel senso di disfunzionali o disadattivi.

L'idea fondamentale di questo corpus teorico è di costringere tutti i valori in un'unica funzione, la funzione di utilità (che è il negativo di una funzione di costo) propria di ogni soggetto decisionale, che definisce con un numero il livello del suo gradimento di qualsiasi particolare scenario di eventi futuri (cardinalità). La persona ha un gruppo di alternative fra cui effettuare la propria scelta, la quale sarà compiuta solo in un determinato momento ed usando le informazioni, in quella precisa occasione, disponibili.

Si suppone che l'individuo scelga l'alternativa o la strategia di alternative che massimizza il valore previsto, in termini di funzione di utilità, nel gruppo di eventi conseguenti alla strategia adottata.

Ma nelle situazioni tipiche del mondo reale, i soggetti agenti non possono applicare il modello di utilità soggettiva attesa. Le decisioni dei

---

---

singoli individui non sono comprensive di scelte relative a grandi aree della vita umana, ma sono generalmente inerenti ad argomenti ristretti, relativamente indipendenti dalle altre dimensioni ma forse altrettanto importanti. La razionalità può mettere a fuoco ed affrontare un solo o pochi problemi per volta, con l'aspettativa che, quando insorgono altri problemi, vi sarà tempo e modo per affrontare e risolvere anche quelli.

Un gran numero di ricerche psicologiche sostiene l'impressione riportata, cioè che questo è il modo in cui le decisioni umane – anche le più ponderate – vengono prese.

La teoria si basa su una concezione di razionalità non necessaria. La ragione è un fatto puramente strumentale, un'arma a disposizione di chiunque, che può essere impiegata per qualsiasi scopo, buono o cattivo che sia.

L'utilitarismo ha cercato il suo fondamento nel fatto di poter dimostrare che, almeno nel lungo termine, e come tendenza probabilistica, il soggetto stesso è avvantaggiato dal proprio comportamento morale. Viene sostenuto che quando le preferenze individuali possono essere soddisfatte soltanto tramite beni comuni o nel modo più efficiente attraverso l'azione collettiva, un comportamento altruistico può risultare non solo razionale ma addirittura più conveniente di un comportamento egoistico. Tuttavia, affinché un comportamento altruistico sia conveniente, non è necessario che vengano perseguiti obiettivi di natura altruistica: è sufficiente che si agisca come se si fosse altruisti. In altre parole, nessun comportamento può essere obiettivamente ed integralmente altruista, ma è socialmente auspicabile che appaia tale. Quello che non ci si può attendere è la spontaneità del sentimento solidaristico.

La gente non si abbandona a slanci emozionali ma agisce come se amasse, andando contro la propria natura, contro la propria spontaneità, forzando, con la volontà, ciò che sarebbe portata a fare. In mancanza del sentimento, la ragione può ereditarne l'intenzione altruista e realizzarla ugualmente. L'altruismo viene visto come il fenomeno per cui l'utilità personale risente positivamente dell'effetto del benessere del prossimo.

---

Secondo la teoria dei giochi, l'altruismo si ha per la convenienza che ci sia una interdipendenza reciproca e dal mantenere stabile un gioco collaborativo. Quindi l'eventualità di un comportamento altruistico cresce quando aumenta la dipendenza potenziale dall'aiuto altrui e quando sono alte le probabilità di rincontrare l'altro.

Il dilemma del prigioniero viene spesso trattato come il classico esempio in cui la razionalità individualistica fallisce. Vi sono due giocatori e ciascuno di essi dispone di due strategie: una egoistica e l'altra non egoistica. La combinazione di strategie egoistiche, risultante dal fatto che ciascuno persegue il proprio interesse, produce un esito che è peggiore, per entrambi, di quello che si sarebbe realizzato qualora tutti e due avessero optato per la strategia non egoistica.

L'utilitarismo dà una motivazione che non corrisponde all'esperienza morale reale – non riuscendo a descrivere il comportamento umano effettivo –, ma, naturalmente, è ben lungi dall'essere il solo approccio teorico di tipo non egoistico.

Il sistema economico negli ultimi tempi ha aumentato la propria importanza relativa rispetto agli altri tre sottosistemi (politico, culturale e normativo), riuscendo a fare accettare al sistema sociale nel suo insieme valori, norme e comportamenti che gli sono propri. Ma a mano a mano che l'economia si fa più ambiziosa, diventa sempre più importante riconoscere che il modello mezzi-fini, costi-benefici è ben lontano dal coprire tutti gli aspetti dell'attività e dell'esperienza umana e che bisogna reintrodurre a poco a poco la complessità umana affinché i risultati tradizionali acquistino maggiore realismo.

I comportamenti altruistici esistono nella società e denunciano l'ineadeguatezza di una rappresentazione dell'uomo come *homo economicus*, totalmente indifferente nei confronti dell'utilità altrui e volto esclusivamente a massimizzare la propria. Il contributo relativo al superamento di tale concezione dell'uomo è stato dato più da psicologi, sociologi e antropologi che da economisti.

Bisogna accettare l'idea che l'ordine della spinta altruistica e quello della ragione siano separati, ciascuno con una propria logica ed irriducibili l'uno all'altro. Però essi sono contemporaneamente paralleli e complementari. Hanno delle corrispondenze e sono entrambi

---

---

indispensabili nella loro combinazione. La morale non esiste senza l'altruismo e non esiste nemmeno senza la ragione. La morale sorge solo se appare la ragione: la ragione a contatto con l'altruismo lo trasforma, ne muta la natura e lo rende morale. La ragione senza altruismo è vuota, ma anche è vero che l'altruismo senza ragione è cieco altruismo.

Ciascuno di noi ha dentro di sé tanto la spinta dell'altruismo quanto la preoccupazione per se stesso, ma la morale nasce dalla prima e solo dalla prima. La morale razionale non ci impone di dimenticare noi stessi sacrificando tutti i nostri bisogni e desideri. Ci chiede di imparare a perseguire i nostri fini tenendo conto dei fini degli altri, ascoltando le loro necessità. Quello che ci suggerisce è un ideale di virtù: equilibrio e armonia nel nostro progetto di vita.

L'altruismo sociale contemporaneo accetta la differenza tra gli esseri umani e ne fa una risorsa per instaurare relazioni che sono, in modo ambivalente, di aiuto e, talvolta, purtroppo, di potere. C'è una valorizzazione di se stessi e della propria esperienza esistenziale e una ricerca di un maggior equilibrio nei rapporti con l'ambiente e nei rapporti sociali.

È diffusa una volontà di testimoniare una nuova opinione dell'uomo e una ricerca di forme, soprattutto collettive, di solidarietà dipendenti da una dimensione gratuita dell'agire.

In tale ottica di superamento dell'individualismo attraverso aggregazioni sociali di vario genere, ecco sorgere entità nelle quali e attraverso le quali l'altruismo si esprime in forma organizzata. Tali realtà, se da un lato intervengono a favore dei propri membri, dall'altro operano a favore di categorie bisognose.

L'appartenenza ad una forma organizzata non offre soltanto i mezzi e la legittimità necessaria a sostenere verso l'esterno una azione altruistica efficace e continuativa, ma essa diviene anche il luogo di mediazione in cui le motivazioni e gli interessi dei singoli aderenti si traducono in un orientamento specifico, evitando, il più possibile, l'instaurarsi di relazioni di potere. Trasformano il sacrificio dei loro membri in atti altruistici verso l'esterno e procurano a chi li compie le ragioni necessarie perché lo si consideri sensato e ripetibile nel tempo.

---



**CESEVOT**



---

## Capitolo 1

# Le donazioni

### 1. Premessa

Le associazioni di volontariato, al pari di qualsiasi altra organizzazione che opera nel mercato e/o nella società civile, hanno bisogno di risorse finanziarie per poter disporre di quelle persone e di quei beni o servizi necessari per la loro sopravvivenza e per il loro sviluppo.

Sono sempre più frequenti, infatti, i messaggi di associazioni che sollecitano vari segmenti della società a donare denaro, beni o servizi per rendere più efficace la loro gestione operativa. Questa esortazione rientra nella funzione finanziaria delle organizzazioni senza scopo di lucro (non profit), che si concretizza nell'acquisire, amministrare e allocare denaro per raggiungere i fini dell'istituto sociale.

Da questo intervento più generale, si può passare ad uno più specifico che si focalizza sulla raccolta fondi da privati, comunemente chiamata *fund raising*:

complesso di attività che l'organizzazione mette in atto per la creazione di rapporti di interesse fra chi chiede risorse economiche, umane e materiali in funzione dello scopo statutario e chi è potenzialmente disponibile a donarle.<sup>1</sup>

Si parla in questa definizione di "creazione di rapporti di interesse" ovvero di mutuo interesse, o per meglio dire di reciprocità: nella reciprocità due soggetti entrano in relazione e da essa entrambi devono ricavarne un vantaggio. Questo vantaggio si modifica a seconda del soggetto con il quale ci si rapporta e può essere anche di ordine psicologico, emotivo, ed è sempre presente.

Nulla è più inesatto del ritenere che questo scambio non vi sia. I donatori consentono all'organizzazione di finanziare la propria attività e con loro si applica una transazione, in altre parole uno scambio di valori. Il processo di scambio, che ha quindi carattere di reciprocità, si attua poiché si ritiene che il rapporto fra i benefici che si ricevono

---

<sup>1</sup> Melandri V., Masacci A., *Fund raising per le organizzazioni non profit*, Il Sole 24 Ore, Milano 2000.

---

e i costi che si sostengono sia più favorevole rispetto alle forme alternative di soddisfacimento del bisogno avvertito.

La raccolta fondi non è il fine di una associazione di volontariato, bensì lo strumento che aiuta a raggiungere lo scopo istituzionale.

I primi esempi di *fund raising* 'professionale' ci sono giunti dall'estero, ma ormai da tempo numerose associazioni italiane si muovono in questo campo con successo, operando con accresciuta professionalità nel proprio settore di competenza.

Nato in Italia, soprattutto per iniziativa delle opere religiose, ha assunto oggi dimensioni e caratteristiche del tutto nuove con risultati positivi ottenuti grazie ad un'incessante attività. Attraverso questa particolare funzione le associazioni di volontariato stanno dando un fondamentale contributo in campo scientifico, culturale, sociale ed ambientale, raggiungendo importanti risultati altrimenti impensabili.

Molte altre organizzazioni però non hanno ancora deciso di sviluppare questa funzione di raccolta fondi.

Tra le ragioni addotte, le più ricorrenti fanno riferimento alla mancanza di tempo da dedicare ad un'attività diversa da quella 'istituzionale', all'insufficienza di risorse, alla scarsa conoscenza o totale ignoranza delle tecniche e dei mezzi da utilizzare, alle opinioni discordanti riguardo alla convenienza ad utilizzarla o meno.

In ogni caso, il numero delle realtà che vivono di raccolta fondi è un fenomeno che si sta sempre di più estendendo.

In molte associazioni i contributi provenienti da privati cittadini o imprese costituiscono una voce di notevole importanza e di dimensioni rilevanti.

Per contributi di questo tipo si intendono: risorse volontariamente conferite, senza corrispettivo, da sostenitori privati, attraverso le attività di *fund raising*.

Quello che emerge da una analisi, seppur superficiale, è l'ampia opportunità di scelta che il potenziale donatore ha di fronte a sé nel momento in cui decide di donare. Ogni organizzazione di volontariato può offrire elementi di notevole interesse per il potenziale donatore, sia perché più vicino al suo modello culturale e sociale di riferimento, sia perché più coerente con le sue aspettative, i suoi obiettivi e i suoi

---

---

valori. Da qui le difficoltà per le associazioni ad individuare donatori interessati, nel lungo periodo, a sostenerne le attività.

## **2. Gli aspetti civilistici della donazione**

Il Codice Civile prevede la possibilità di disporre di beni a favore delle organizzazioni senza scopo di lucro, come quelle di volontariato, attraverso il testamento, la donazione, l'onere e la rendita vitalizia.

Tutte le associazioni, anche quelle non riconosciute, in seguito all'abrogazione delle disposizioni del Codice Civile (con la Legge 22 giugno 2000, n. 192) – che limitavano la possibilità di acquistare immobili o accettare donazioni, eredità e legati – possono donare e ricevere donazioni, purchè tale capacità sia ammessa dal loro statuto o dall'atto costitutivo e sia compatibile con gli scopi per le quali sono state costituite.

La donazione è il contratto col quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa di un suo diritto o assumendo verso la stessa una obbligazione (art. 769 Codice Civile).

La donazione si definisce contratto perché si perfeziona con l'accettazione del donatario, nel medesimo atto pubblico o con atto pubblico posteriore: in questo ultimo caso, il perfezionamento ha luogo nel momento in cui l'atto di accettazione è notificato al donante.

È necessario, inoltre, che sia prestato un valido consenso, ossia che il donante e il donatario siano legalmente capaci di donare e di ricevere (artt. 774 e 782 Codice Civile).

Non ogni atto di liberalità è una donazione. Per parlare di donazione, è necessario che ci sia:

1. un incremento del patrimonio del donatario a fronte di correlativo decremento del patrimonio del donante;
2. la volontà del donante di spogliarsi, per spirito di liberalità, di un proprio bene senza esigere un corrispettivo e senza esservi obbligato. L'interesse del donante deve sempre essere non patrimoniale (ad esempio: affettivo, religioso, culturale, ...) e lecito.

La donazione non può comprendere che i beni presenti nel patrimo-

---

nio del donante: è infatti vietata la donazione di beni futuri (salvo si tratti di frutti non ancora separati – art. 771 Codice Civile).

La legge precisa che deve considerarsi donazione anche la liberalità fatta 'per riconoscenza o in considerazione dei "meriti del donatario" o "per speciale remunerazione" (cosiddette "donazioni remuneratorie", ove si palesa l'ulteriore intento di ricompensare taluno per ciò che ha fatto), mentre si esclude che rientri nello schema contrattuale richiamato la semplice liberalità che si fa in occasione di una prestazione gratuita di un'attività, così come la concessione gratuita del godimento di una cosa o, comunque, in conformità degli usi (ad esempio la mancia ad un fattorino, il regalo di Natale ai dipendenti).

La donazione può essere fatta:

### 1 – *Con atto pubblico*

La donazione deve essere fatta per atto pubblico, sotto pena di nullità. Se ha per oggetto cose mobili, essa non è valida che per quelle specificate con indicazione del loro valore nell'atto medesimo della donazione, ovvero in una nota a parte sottoscritta dal donante, dal donatario e dal notaio. (co. 1, art. 782 Codice Civile).

La donazione, in questo caso, deve essere fatta per atto notarile sotto pena di nullità, e richiede la presenza irrinunciabile di due testimoni, non parenti, coniugi o affini, né interessati all'atto.

Se la donazione ha ad oggetto beni mobili, il valore di tali beni deve essere indicato nel medesimo atto di donazione, o in un atto a parte sottoscritto da donante, donatario e notaio.

Dette prescrizioni formali devono essere seguite anche nel caso in cui si doni fingendo di vendere (cosiddetta "donazione dissimulata"): occorre, infatti, guardare alla sostanza del contratto che realmente si vuole stipulare, e non a quello apparente, al fine di salvaguardarsi da ogni futura contestazione da parte di terzi in ordine alla validità del contratto.

### 2 – *A forma libera*

---

---

La donazione di modico valore che ha per oggetto beni mobili è valida anche se manca l'atto pubblico, purché vi sia stata la tradizione. La modicità deve essere valutata anche in rapporto alle condizioni economiche del donante. (art. 783 Codice Civile).

La forma dell'atto pubblico non è richiesta nella donazione 'manuale': donazione di modico valore di cosa mobile. La donazione di modico valore è pur sempre una donazione e, pertanto, è necessario che il donante voglia spogliarsi, per spirito di liberalità, di un proprio bene senza esigere un corrispettivo e senza esservi obbligato.

Inoltre, è necessario che il bene oggetto della donazione venga materialmente consegnato dal donante al donatario (dimostrativa della serietà dell'intento e della volontà del donante).

Pertanto, non può esserci donazione manuale di un bene immobile. La modicità del valore deve essere valutata anche in rapporto alle condizioni economiche del donante, nel senso che la donazione non deve incidere in modo apprezzabile sul suo patrimonio, altrimenti è necessario concludere una donazione formale.

È comunque opportuno, anche per ragioni tributarie, predisporre ricevuta del bene o delle somme offerte dal donante.

Qualora una organizzazione sia beneficiaria di un lascito testamentario, è utile che richieda l'assistenza di un legale, anche al fine di accettare col beneficio d'inventario i beni donati.

La donazione può essere gravata da un onere. Il donatario è tenuto all'adempimento dell'onere entro i limiti del valore della cosa donata. Per l'adempimento dell'onere può agire, oltre il donante, qualsiasi interessato, anche durante la vita del donante stesso. La risoluzione per inadempimento dell'onere, se prevista nell'atto di donazione, può essere domandata dal donante o dai suoi eredi. (art. 793 Codice Civile).

### **3. Le esenzioni dall'imposta sulle donazioni**

La principale imposta indiretta prevista dal nostro ordinamento in merito ai trasferimenti di ricchezza a titolo gratuito è l'imposta sulle successioni e donazioni sui trasferimenti di beni e diritti per causa di morte, per donazione o a titolo gratuito e sulla costituzione dei vincoli di destinazione, istituita in base ai co. 47-54, art. 2 del D.L. n. 262/2006,

---

convertito in L. n. 286/2006. Tale imposta viene disciplinata in base alle disposizioni contenute nel Decreto Legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 nella formulazione in vigore al 24 novembre 2001, salvo alcune modifiche introdotte dal citato D.L. n. 262/2006.

In precedenza, l'imposta sulle successioni e donazioni era stata soppressa dal co. 1, art. 13 della L. n. 383/2001. Le nuove disposizioni si applicano:

- ai trasferimenti per successioni apertesi a partire dal 3 ottobre 2006;
- alle donazioni stipulate a decorrere dal 29 novembre 2006, data di entrata in vigore della L. n. 286/2006 di conversione del D.L. n. 262/2006.

Per le donazioni stipulate nel periodo compreso tra il 3 ottobre 2006 e il 28 novembre 2006, si applica il regime transitorio previsto dall'art. 6 dell'originario testo del D.L. n. 262/2006 non riproposto in sede di conversione.

L'imposta si applica su tutti i beni e diritti trasferiti per successione o donazione ancorché esistenti all'estero. (co. 1, art. 2, D.Lgs. n. 346/1990):

1. L'imposta sulle successioni e donazioni si applica ai trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte ed ai trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi.
2. Si considerano trasferimenti anche la costituzione di diritti reali di godimento, la rinuncia a diritti reali o di credito e la costituzione di rendite e pensioni.
3. L'imposta si applica anche nei casi di immissione nel possesso temporaneo dei beni dell'assente e di dichiarazione di morte presunta, nonché nei casi di donazione presunta di cui all'articolo 26 del testo unico sull'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.
4. L'imposta non si applica nei casi donazione o liberalità di cui agli articoli 742 e 783 (n.d.r.: donazioni di modico valore) del codice civile. (co. 1-4, art. 1, D.Lgs. n. 346/1990)

L'art. 3 del D.Lgs. n. 346/1990, prevedendo una deroga alla ratio legis, elenca – oltre alle donazioni di modico valore di cui al precedente articolo – i trasferimenti non soggetti all'imposta:

1. Non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore delle Sta-
-

---

to, delle regioni, delle province e dei comuni, né quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461. (co. 1, art. 3, D.Lgs. n. 346/1990)

Inoltre, i co. 2–4 bis, art. 3, D.Lgs. n. 346/1990 dispongono che:

2. I trasferimenti a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati nel comma 1, non sono soggetti all'imposta se sono stati disposti per le finalità di cui allo stesso comma.

3. Nei casi di cui al comma 2, il beneficiario deve dimostrare, entro cinque anni dall'accettazione dell'eredità o della donazione o dall'acquisto del legato, di avere impiegato i beni o diritti ricevuti o la somma ricavata dalla loro alienazione per il conseguimento delle finalità indicate dal testatore o dal donante. In mancanza di tale dimostrazione esso è tenuto al pagamento dell'imposta con gli interessi legali dalla data in cui avrebbe dovuto essere pagata.

4. Le disposizioni del presente articolo si applicano a condizione di reciprocità per gli enti pubblici esteri e per le fondazioni e associazioni costituite all'estero.

4 bis. Non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore di movimenti e partiti politici.

L'imposta non si applica agli enti ecclesiastici poiché l'Accordo di revisione del 1984 del Concordato Lateranense equipara gli enti ecclesiastici aventi finalità di religione e culto a quelli aventi fini di beneficenza o di istruzione, rientrando, in tal caso, tra i soggetti esclusi da tale tassazione.

Successive modifiche a tale normativa sono state apportate dalla Legge 11 agosto 1991, n. 266 recante disposizioni relative alla disciplina delle organizzazioni di volontariato. La Legge, nella norma relativa alle agevolazioni fiscali ha previsto che:

le donazioni e le attribuzioni di eredità o di legato sono esenti da ogni imposta a carico delle organizzazioni che perseguono esclusivamente i fini su indicati (n.d.r.: di solidarietà). (co. 2, art. 8, L. n. 266/1991)

---

Riepilogando, in riferimento al settore non profit, é prevista la esenzione dall'imposta, oltre che per le donazioni di modico valore (di cui all'art. 783 Codice Civile), anche nei seguenti casi.

TABELLA 1	
ORGANIZZAZIONI A CUI NON SI APPLICA L'IMPOSTA SULLE DONAZIONI	CONDIZIONI
Organizzazioni di volontariato di cui alla L. n. 266/1991	Esclusive finalità di solidarietà
Onlus (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale) di cui al D.Lgs. n. 460/1997	
Fondazioni e associazioni legalmente riconosciute	Esclusive finalità nei settori dell'assistenza, dello studio, della ricerca scientifica, dell'educazione, dell'istruzione Altre finalità di pubblica utilità
Fondazioni o associazioni legalmente riconosciute diverse da quelle indicate nel punto precedente	Le donazioni devono essere disposte per le finalità di cui al punto precedente
Fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461	
Fondazioni e associazioni costituite all'estero	Verifica della condizione di reciprocità
Movimenti e partiti politici	
Enti ecclesiastici	

**CESEVOT**



---

## Capitolo 2

# Le liberalità dei cittadini

### 1. Premessa

Il sistema tributario italiano prevede numerose agevolazioni fiscali – sia sotto forma di detrazioni d'imposta che di deduzioni dal reddito imponibile ai fini dell'Imposta sul reddito delle persone fisiche (Irpef) – per i cittadini contribuenti che effettuano donazioni (erogazioni liberali in denaro) a favore di organizzazioni non profit.

La politica fiscale non è diretta soltanto ad attuare il prelievo di imposte, tasse e contributi, in linea con le disposizioni di legge e norme attuative o interpretative, ma compie inoltre interventi che hanno i caratteri propri di normative a sfondo economico e sociale. Rientrano in tale ambito le disposizioni dirette a favorire le componenti sociali più marginali, attraverso deduzioni dal reddito, detrazioni dall'imposta e altre forme.

È bene sottolineare che la differenza tra detrazioni d'imposta e deduzioni dal reddito imponibile è di natura sostanziale. Infatti, mentre gli oneri detraibili incidono (in percentuale) direttamente sull'imposta lorda, riducendo di fatto l'imposta dovuta dal contribuente; gli oneri deducibili sono spese che si qualificano per la loro "utilità sociale" che possono essere portate in diminuzione dal reddito complessivo rilevante ai fini Irpef, prima del calcolo dell'imposta. Pertanto, quest'ultima tipologia di spese, riducendo a monte il reddito imponibile, determina un beneficio pari all'aliquota massima raggiunta dal contribuente.

Quindi, con la detrazione si ha una riduzione in misura fissa dell'Irpef da versare in sede di dichiarazione dei redditi, la deduzione prevede invece una riduzione del reddito complessivo per effetto delle somme versate. Più alto è il reddito imponibile, maggiore è il recupero di parte delle somme versate.

Inoltre, per alcune finalità di interesse sociale, è possibile destinare una quota dell'Irpef pari all'8 e al 5 per mille.

Il presupposto delle agevolazioni fiscali che esamineremo di seguito, è che il donatore sia soggetto ad Irpef disciplinata dal Dpr 22 dicem-

---

bre 1986, n. 917 (Testo Unico Imposte sui Redditi – Tuir):

Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6. (art. 1, Dpr n. 917/1986).

Le categorie di reddito del cittadino donatore possono essere quelle individuate nel co. 1 art. 6 Dpr n. 917/1986:

I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie: a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente; d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi di impresa; f) redditi diversi.

Sia che l'agevolazione consista in una detrazione d'imposta che in una deduzione dal reddito imponibile è possibile ottenerla in occasione della dichiarazione dei redditi (modello 730, modello Unico).

Il risparmio fiscale concesso a privati cittadini (e a imprese, come vedremo in seguito) a fronte di erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle organizzazioni che costituiscono il variegato mondo del non profit, rappresenta un incentivo che sempre più spesso il legislatore utilizza per favorire il finanziamento di enti e attività ai quali riconosce una rilevante funzione sociale.

L'obiettivo è quello di favorire, in tal modo, direttamente e indirettamente, la raccolta fondi per finanziare le iniziative non profit. Ciò è visto positivamente dallo Stato che, a fronte del sacrificio della riduzione del gettito tributario in relazione alle detrazioni consentite, ottiene l'ampliamento dei servizi sociali svolti con i fondi in tal modo raccolti dagli enti. Va però detto che le erogazioni di cui si parla sono, almeno in parte, funzione della meritorietà delle attività svolte e delle finalità perseguite dalle singole organizzazioni, essendo basate su un giudizio che viene a riguardo formulato da ogni 'benefattore'.

Gli stessi enti, consapevoli della riduzione delle risorse pubbliche destinate ai finanziamenti diretti e coscienti dell'importanza del loro radicamento nel tessuto sociale anche attraverso il legame ideale che si crea con i sovventori, sollecitano interventi che premiano gli offerenti e i sostenitori delle loro attività (ne è dimostrazione la pluriennale mobilitazione che ha originato una tra le più generose forme di riconoscimento fiscale delle liberalità, nota come la "+ Dai – Versi").

---

---

Con il crescere dell'interesse, le previsioni agevolative sono aumentate, ma la loro progressiva introduzione nell'ordinamento tributario è avvenuta spesso in modo disorganico. Ne risulta che, mentre alcune agevolazioni sono state introdotte nel Tuir (Dpr n. 917/1986), molte sono 'sparsè in una quantità di provvedimenti differenti (è il caso, per fare un solo esempio, delle liberalità a favore delle popolazioni colpite da calamità, che sono state normate dall'art. 27 della L. n. 133/1999). Inoltre, esiste un sistema di non cumulabilità delle agevolazioni non linearmente disciplinato.

Ne deriva un groviglio normativo che crea incertezze interpretative negli stessi operatori e che, se non accuratamente (e faticosamente) districato, può creare ai cittadini donatori difficoltà interpretative. Senza considerare che sono ancora molti coloro che fanno donazioni trascurando i benefici fiscali e che, di conseguenza, si precludono ogni chance di alleggerire il conto delle imposte.

Finalità di questo capitolo è, pertanto, quella di fare il punto sulle numerose agevolazioni fiscali al fine di permettere di far cogliere ai cittadini che effettuano donazioni in denaro, le numerose opportunità di risparmio di imposta previste dal nostro ordinamento per le principali tipologie giuridico-fiscali di organizzazioni non profit .

## **2. Le erogazioni liberali alle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus )**

### **2.1. Le Onlus**

Possono assumere la qualifica fiscale di Organizzazione non lucrativa di utilità sociale (Onlus), ai sensi del co. 1, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997:

le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata

prevedano espressamente i requisiti previsti dalla norma sopra citata, tra i quali il divieto di distribuire in modo diretto o indiretto gli avanzi di gestione, la disciplina uniforme del rapporto associativo, l'obbligo di

---

redigere il bilancio, il divieto di voto per delega.

La qualifica di Onlus è invece è espressamente esclusa, dal co. 10, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 per:

gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218 (n.d.r.: fondazioni bancarie), i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Gli enti che intendono assumere la qualifica di Onlus devono operare nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale (definita dal co. 3) tassativamente nei settori definiti dal co. 1 della legge di riferimento.

Per alcuni di questi settori (assistenza sanitaria, formazione, istruzione, tutela dei diritti civili, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte) è necessario, ai sensi del co. 2, che l'attività sia rivolta in prevalenza a soggetti svantaggiati "in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari", quali immigrati non abienti, tossicodipendenti, disabili non temporanei, carcerati, oppure devono arrecare benefici a "componenti collettività estere limitatamente agli aiuti umanitari".

Per altri settori, la solidarietà sociale si considera immanente, cioè insita nell'attività medesima; è il caso di assistenza sociale e socio-sanitaria, beneficenza, tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse storico ed artistico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente (con esclusione dell'abituale attività di raccolta e riciclaggio dei rifiuti solidi urbani, speciali e pericolosi), ricerca scientifica di particolare interesse sociale.

Il co. 8, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 prevede che:

sono in ogni caso considerati Onlus, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità (n.d.r.: le cosiddette "Onlus di diritto") gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991 n. 266, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, nonché i consorzi di cui all'articolo 8 della predetta legge n. 381

---

---

del 1991 che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali.

Le “Onlus per scelta” sono quindi le altre organizzazioni non profit che, esercitando la loro attività nelle categorie previste dal co. 1 del Decreto ed uniformando i loro statuti alle condizioni previste dalla normativa predetta, hanno presentato l'apposita comunicazione prevista dall'art. 11 del D.Lgs. n. 460/1997.

“Onlus parziali”, limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lett. a), co. 1, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997, e a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili prescritte, sono, a norma del co. 9:

gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese; associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della Legge 25 agosto 1991 n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno.

## **2.2. La deducibilità dal reddito**

Per effetto del cosiddetto “Decreto sulla competitività” (Decreto Legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito con modificazioni con Legge 14 maggio 2005, n. 0 recante: “Disposizioni urgenti nell'ambito del Piano di azione per lo sviluppo economico, sociale e territoriale. Deleghe al Governo per la modifica del codice di procedura civile in materia di processo di cassazione e di arbitrato nonché per la riforma organica della disciplina delle procedure concorsuali”), le persone fisiche possono dedurre dal proprio reddito, in sede di dichiarazione dei redditi, le donazioni liberali in denaro erogate a favore delle Onlus, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.

Il linea generale, il massimo deducibile di 70.000 euro vale nel solo caso in cui tale importo corrisponda o sia inferiore al 10% del reddito complessivo dichiarato dal soggetto erogante (quindi per redditi uguali o superiori a 700mila euro). Nel caso, certo più frequente, in cui il reddito del donatore sia minore di 700mila euro, il limite che si deve prendere in considerazione è comunque il 10% del reddito me-

---

desimo.

In questo limite, vanno comprese anche eventuali erogazioni liberali in favore di:

associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dall'articolo 7, commi 1 e 2, della legge 7 dicembre 2000, n. 383 e in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42. (co. 1, art. 14, L. n. 80/2005)

e di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica individuate con Dpcm 8 maggio 2007.

L'entità effettiva della agevolazione, che si concretizza in una riduzione del reddito complessivo lordo, che porta poi alla determinazione del reddito imponibile (che, come è noto, rappresenta appunto il reddito complessivo al quale sono stati sottratti gli oneri deducibili), dipende quindi dalla aliquota applicabile al reddito imponibile stesso, calcolata "come se" la deduzione rappresentata dalle erogazioni liberali non potesse essere applicata.

L'ammontare della erogazione va riportata tra gli oneri deducibili entro i limiti (assoluti o percentuali) di deducibilità previsti dalla presente legge.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che le erogazioni di denaro non possono essere effettuate in contanti, bensì devono essere effettuate necessariamente mediante bonifico bancario, conto corrente postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari (Circolare del 19 agosto 2005 n. 39/E, paragrafo 4).

L'utilizzo di questi sistemi di pagamento rappresenta, secondo questa rigida interpretazione, una *conditio sine qua non* per fruire della deducibilità. Questa prassi, che intende salvaguardare le possibilità di controllo dell'amministrazione finanziaria, non appare però supportata da un esplicito riferimento normativo in tal senso.

La norma, conosciuta anche come "+ Dai, - Versi", ha rappresentato un cambiamento rilevante nei rapporti tra le organizzazioni non profit ed i propri donatori ed ha il pregio di riconoscere la rilevanza (in

---

---

termini di sistematicità, cioè al di fuori dall'occasionalità) degli atti di donazione effettuati da privati cittadini attraverso incentivi fiscali.

Infatti, a partire dal 17 marzo 2005 (data di entrata in vigore del D.L. n. 35/2005), i donatori possono ottenere un risparmio d'imposta maggiore rispetto a quanto era stato previsto dalle normative precedenti e, in particolare, dal Dpr n. 917/1986.

La novità è rappresentata da un doppio legame che si instaura tra donatore ed ente beneficiario: per il primo, l'incentivo fiscale è accompagnato da una responsabilità sociale che si assume rispetto all'agevolazione fiscale acquisita; per l'organizzazione non profit si innesca il vincolo di dimostrare di avere solidità, serietà e capacità gestionale per poter mettere il donatore nelle condizioni di applicare la legge e acquisire il beneficio fiscale per il sostegno economico erogato.

È importante, quindi, che l'organizzazione che ha ricevuto la donazione dimostri al donatore, soprattutto in funzione della condivisione delle responsabilità che conseguono, di rientrare all'interno delle tipologie giuridiche previste dalla norma che rendono applicabile la deduzione, e di avere la:

tenuta (...) di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria.

Riguardo al primo aspetto, relativo alle scritture contabili, la Cm n. 39/E del ha precisato che:

- l'analiticità delle stesse impone di eseguire le registrazioni singolarmente, senza effettuare alcun raggruppamento;
  - la completezza e l'analiticità delle scritture contabili sono in ogni caso garantite dalla corretta tenuta della contabilità ordinaria ai sensi degli articoli 14 e seguenti del Dpr n. 600/1973. La completezza delle scritture contabili implica che ogni fatto gestionale dell'ente debba essere individuato con precisione, tramite l'indicazione delle necessarie informazioni quali numero d'ordine, data, natura dell'operazione, valore, modalità di versamento, soggetti
-

coinvolti.

Con riferimento alla seconda condizione, invece, la stessa circolare ha tenuto a precisare che il documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria può assumere forma simile a quella di un vero e proprio bilancio, formato da:

- uno stato patrimoniale che fornisca una rappresentazione statica del patrimonio dell'ente (sostanzialmente un inventario), distinguendo le attività istituzionali, accessorie e di raccolta fondi (o, meglio, se esistono parti del patrimonio ad esse destinate, distinguendo queste ultime);
- un rendiconto gestionale diverso dal conto economico, in quanto l'accento maggiore deve essere posto sul lato finanziario della movimentazione (entrate e uscite), indicando solo 'informazioni' di tipo economico sulle tipologie di costi e ricavi.

La suddetta Cm 39/E (che ha fornito un quadro interpretativo definito, per quanto non completo e scevro da dubbi e forzature) richiede, inoltre, come auspicio, che gli enti stendano, come del resto fa già la maggior parte degli stessi, una 'relazione sulla gestione che sia esplicativa dei dati di bilancio e li integri con informazioni non strettamente economiche sulla attività.

Restano fermi per le Onlus gli obblighi contabili introdotti dal D.Lgs.n. 460/1997.

La Legge 80/2005 ha previsto la triplicazione delle sanzioni normalmente adottate a carico del donatore che indebitamente si avvale della normativa; il caso di chi:

- non ha erogato la donazione
- ha superato i limiti di deducibilità
- ha donato a enti
  - non rientranti nella casistica riportata in precedenza
  - che, pur rientrandovi, non hanno predisposto la contabilità o la redazione del bilancio nelle forme di cui sopra.

Qualora nella dichiarazione dei redditi del soggetto erogatore delle liberalità siano espresse indebite deduzioni dall'imponibile, operate in violazione dei presupposti di deducibilità sopra evidenziati, si applica la sanzione dal 200% al 400% della maggiore imposta o della diffe-

---

---

renza del credito (corrispondente alla sanzione ordinaria maggiorata del 200%).

La maggiorazione del 200% non si applica in caso di mancato rispetto degli obblighi contabili.

Nel caso in cui la deduzione risulti indebita per l'insussistenza dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati in comunicazioni rivolte al pubblico o rappresentati a chi effettua l'erogazione, l'ente beneficiario ed i suoi amministratori sono obbligati in solido con coloro che hanno donato per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

La sanzione viene calcolata sull'indebito risparmio di imposta (ovvero l'importo erogato moltiplicato per l'aliquota di imposta specifica) e non sull'ammontare della donazione effettuata.

Preme sottolineare le difficoltà per un potenziale donatore di tutelarsi dagli effetti sanzionatori, eventualmente riconducibili ad un'impropria fruizione dei benefici accordati dal co. 1, art. 14 della Legge in questione.

Infatti, il donatore, al fine di garantirsi da future pretese dell'amministrazione finanziaria per indebite donazioni, dovrebbe verificare una molteplicità di elementi relativi all'ente beneficiario, tra i quali l'effettiva natura del soggetto destinatario della liberalità.

Quindi, il donatore dovrebbe farsi carico di un controllo sull'attività nel concreto posta in essere dall'ente, sull'iscrizione ai rispettivi albi e più in generale sul rispetto di tutte le altre disposizioni qualificanti il profilo soggettivo del beneficiario dell'erogazione, comprese eventuali norme in materia di contabilizzazione e rendicontazione.

Questo genere di verifiche richiederebbe strumenti conoscitivi, oltreché risorse di tempo e finanziarie, sicuramente non disponibili alla maggioranza dei donatori. Analisi di dettaglio possono ritenersi possibili solo in presenza di liberalità di particolare valore, ove potrebbe risultare giustificato e sostenibile un intervento diretto ad approfondire l'effettiva soggettività dell'organizzazione beneficiaria; oppure alle organizzazioni di maggiori dimensione e meglio organizzate da un punto di vista amministrativo.

Nei fatti, il favorire entità più grandi contrasta con la realtà del Terzo Settore italiano, in prevalenza formato da sodalizi di piccole dimen-

---

sioni, e costituisce un'inversione di tendenza rispetto alle passate semplificazioni contabili/amministrative prevalentemente indirizzate a favore di soggetti di dimensioni medio-piccole.

La deduzione, inoltre, non può cumularsi con altre agevolazioni fiscali previste da altre norme, indipendentemente dall'importo erogato. Ad esempio, se il contribuente effettua erogazioni liberali (anche a più beneficiari) per un valore superiore al limite massimo consentito di 70.000 euro, non potrà avvalersi, per la parte eccedente tale limite, del beneficio della deduzione o detrazione, neppure ai sensi di altre disposizioni di legge.

La scelta effettuata per un tipo di agevolazione si applica a tutto il periodo d'imposta.

Per le persone fisiche questa scelta si rileva di assoluto favore se paragonata all'alternativa possibilità della detrazione di imposta illustrata di seguito.

### **2.3. La detrazione d'imposta**

In alternativa alla deducibilità dal reddito, i cittadini che effettuano erogazioni liberali in denaro alle Onlus possono fruire della detrazione dall'Irpef, nella misura del 19%, per un importo massimo di 2.065,83 euro (lett. i bis, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986).

Nello stesso limite, previsto dalla suddetta agevolazione, rientrano anche le erogazioni liberali in denaro a favore delle:

iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (Ocse), nonché i contributi associativi, per importo non superiore a 1.291,14 euro, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (n.d.r.: carte di credito, carte prepagate, assegni bancari o cir-

---

---

colari), e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

Chi effettua una liberalità in denaro ad una Onlus, al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi dovrà valutare se è più conveniente fruire della detrazione d'imposta del 19% oppure della deduzione del 10% del reddito complessivo.

In quest'ultimo caso, l'erogazione deducibile determinerà, mediante la riduzione del reddito imponibile, un beneficio pari all'aliquota massima raggiunta dal contribuente.

Nella maggior parte dei casi risulta conveniente la nuova agevolazione, in quanto l'aliquota marginale Irpef (rilevante nel caso della deduzione) è sempre superiore della percentuale di detrazione (rilevante nel caso della detrazione). È possibile, però, qualora il reddito complessivo sia molto basso individuare ipotesi in cui risulti più conveniente la vecchia normativa.

#### **2.4. La cessione gratuita di beni**

La disciplina della "+ Dai - Versi", introdotta con il D.L. n. 35/2005, prevede anche la possibilità per le persone fisiche di portare in deduzione dei propri redditi eventuali liberalità in natura. Un cittadino, ad esempio, potrebbe donare un bene di sua proprietà per una causa di solidarietà.

La Circolare del 19 agosto 2005 n. 39/E ha precisato che:

ai fini della rilevazione dei limiti indicati dalla norma, si dovrà prendere in considerazione il valore normale del bene, inteso, in via generale e ai sensi dell'art. 9, co. 3 del Tuir, come il prezzo o il corrispettivo mediamente praticato per i beni della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni vengono erogati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

La determinazione del valore normale del bene, in concreto, quindi, dovrà essere effettuata facendo riferimento al valore desumibile in

---

modo oggettivo da listini, tariffari, mercuriali o simili.

Problemi possono sorgere qualora la particolare natura di determinati beni (ad esempio: opere d'arte, gioielli, ...) non permetta di individuare criteri oggettivi per la determinazione del valore normale. In questo caso, la suddetta circolare suggerisce di ricorrere alla stima di un perito.

In ogni caso, il valore dei beni donati, soprattutto se usati, è difficilmente calcolabile. Ad esempio, la donazione di vestiario: normalmente i rivenditori di beni usati utilizzano tariffari forfetari o effettuano le loro valutazioni sulla base di parametri altamente opinabili (come opinabile è la moda). L'attribuzione di un valore a tali beni da parte dell'ente ricevente corre il rischio di non essere fondato su parametri certi.

L'adempimento richiesto dall'Amministrazione finanziaria, ma non dalla norma giuridica, è l'acquisizione – nel caso di erogazioni in natura – in aggiunta alla documentazione attestante il valore normale come sopra determinato (listini, tariffari o mercuriali, perizia), di una ricevuta da parte del donatario che contenga la descrizione analitica e dettagliata dei beni donati con l'indicazione dei relativi valori.

I commi 350–352, art. 2 della L. n. 244/2007 (Finanziaria 2008) disciplinano la cessione gratuita di farmaci alle Rsa, alle Asl o alle Onlus aventi finalità di assistenza sanitaria da parte dei pazienti o dei loro familiari.

350. Le confezioni di medicinali in corso di validità, ancora integre e correttamente conservate, legittimamente in possesso di ospiti delle Residenze sanitarie assistenziali (Rsa) ovvero in possesso di famiglie che hanno ricevuto assistenza domiciliare, per un loro congiunto, dall'azienda sanitaria locale (Asl) o da una organizzazione non lucrativa avente finalità di assistenza sanitaria, possono essere riutilizzate nell'ambito della stessa Rsa o della stessa Asl o della stessa organizzazione non lucrativa, qualora, rispettivamente, non siano reclamate dal detentore all'atto della dimissione dalla Rsa o, in caso di suo decesso, dall'erede, ovvero siano restituite dalla famiglia che ha ricevuto l'assistenza domiciliare alla Asl o all'organizzazione non lucrativa.

351. Al di fuori dei casi previsti dal comma 350, le confezioni di medicinali in corso di validità, ancora integre e correttamente

---

---

conservate, ad esclusione di quelle per le quali è prevista la conservazione in frigorifero a temperature controllate, possono essere consegnate dal detentore che non abbia più necessità di utilizzarle ad organizzazioni senza fini di lucro, riconosciute dalle regioni e province autonome, aventi finalità umanitarie o di assistenza sanitaria.

352. Ai fini del loro riutilizzo, le confezioni di medicinali di cui ai commi 350 e 351 sono prese in carico da un medico della struttura od organizzazione interessata, che provvede alla loro verifica, registrazione e custodia. Le disposizioni di cui ai commi da 350 al presente comma si applicano anche a medicinali contenenti sostanze stupefacenti o psicotrope. (art. 2 della L. n. 244/2007)

La norma è diretta a contenere gli sprechi di medicinali e agevolare l'attività degli enti del settore sanitario.

---

## 2.5. Tavola riassuntiva

TAVOLA 1	
ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	AGEVOLAZIONI FISCALI
ONLUS Organizzazioni non lucrative di utilità sociale	<p>in alternativa, una delle seguenti:</p> <p>a) deducibilità, per le donazioni in denaro o in natura, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i></p> <p>b) detrazione dall'Irpef del 19% dell'erogazione, calcolata sul limite massimo di 2.065,83 euro <i>lett. i bis, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986</i></p> <p>inoltre:</p> <p>c) cessioni di medicinali <i>commi 350–352, art. 2 della L. n. 244/2007 (Finanziaria 2008)</i></p>

## 3. Le erogazioni liberali alle Organizzazioni non governative (Ong)

### 3.1. Le Ong

La Legge 26 febbraio 1987, n. 49 sulla cooperazione dell'Italia con i Paesi in via di sviluppo (Pvs), prevede la figura di istituzioni private (sotto forma di associazioni, fondazioni o comitati), definite Organizzazioni non governative (Ong), le quali possono ottenere il riconoscimento di idoneità – ai sensi dell'art. 28 – da parte del Ministero degli affari esteri che ne gestisce anche il relativo elenco.

Il riconoscimento di idoneità alle Ong può essere dato per uno o più settori di intervento, a condizione che le stesse:

- 
- risultino costituite ai sensi della legislazione nazionale di uno Stato membro dell'Unione europea o di altro Stato aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo;
  - abbiano come fine istituzionale quello di svolgere attività di cooperazione allo sviluppo;
  - non perseguano finalità di lucro e prevedano l'obbligo di destinare ogni provento per i fini istituzionali, compresi i proventi derivanti da attività accessorie;
  - non abbiano rapporti di dipendenza da enti con finalità di lucro, né siano collegate in alcun modo agli interessi di enti pubblici o privati, italiani o stranieri aventi scopo di lucro;
  - diano garanzie adeguate in ordine alla realizzazione delle attività previste, disponendo anche delle strutture e del personale qualificato necessari;
  - documentino l'attività di cooperazione allo sviluppo presso Pvs o a favore delle loro popolazioni da almeno 3 anni;
  - presentino dei bilanci analitici relativi all'ultimo triennio e documentino la tenuta della contabilità;
  - si obblighino alla presentazione di una relazione annuale sullo stato di avanzamento dei programmi in corso.

Il riconoscimento di idoneità comporta alcuni benefici, tra i quali la presunzione di non commercialità delle attività di cooperazione e la concessione, da parte del Ministero, di contributi fino al 70% dell'importo delle iniziative programmate.

Le Ong riconosciute idonee sono considerate Onlus di diritto a tutti gli effetti. Per lo svolgimento delle attività, le Ong possono utilizzare 'volontari' espatriati per almeno 2 anni, e personale cooperante dotato di specifiche professionalità per un periodo inferiore a 2 anni<sup>1</sup>.

---

1 Per informazioni su queste organizzazioni (sede, recapiti, eventuali siti internet) si rinvia al sito della Cooperazione italiana allo sviluppo: [www.cooperazioneallosviluppo.esteri.it/pdgcs/italiano/Partner/ONG/ONG.asp](http://www.cooperazioneallosviluppo.esteri.it/pdgcs/italiano/Partner/ONG/ONG.asp).

---

### **3.2. La deducibilità dal reddito**

Poiché le Ong sono comprese nella categoria delle Onlus 'di diritto', ai sensi del co. 8, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997, i cittadini donatori possono beneficiare delle più ampie agevolazioni – in tema di deducibilità dal reddito – introdotte sulle liberalità a favore delle Onlus e già analizzate in 2.2.

Tuttavia, esiste una disposizione specifica per le Ong, la lett. g), co. 1, art. 10 del Dpr n. 917/1986:

i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'art. 28 della L. 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato.

I contribuenti devono conservare le ricevute dei versamenti effettuati in conto corrente postale o bancario o le quietanze delle liberalità.

### **3.3. La detrazione d'imposta**

In alternativa alla deducibilità dal reddito, poiché le Ong sono, come abbiamo visto, Onlus "di diritto", le persone fisiche possono detrarre il 19% delle erogazioni liberali in denaro, per un importo complessivamente non superiore a 2.065,83 euro.

In questo stesso limite rientrano, anche le erogazioni liberali in denaro:

a favore delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (Ocse). (lett. i bis, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986)

### **3.4. Le cessioni gratuite di beni**

Il D.L. n. 35/2005 prevede che i donatori persone fisiche possono portare in deduzione dei propri redditi eventuali liberalità in natura anche alle Ong, in quanto "Onlus di diritto" (si rinvia al commento per le Onlus inserito in 2.2.4.).

---

### 3.5. Tavola riassuntiva

TAVOLA 2	
ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	AGEVOLAZIONI FISCALI
ONG Organizzazioni non governative (Onlus “di diritto”)	<p>In alternativa, una delle seguenti:</p> <p>a) deducibilità, per le donazioni in denaro o in natura, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i></p> <p>b) deducibilità nei limiti del 2% del reddito complessivo dichiarato <i>lett. g, co. 1, art. 10 del Dpr n. 917/1986</i></p> <p>c) detrazione dall'Irpef del 19% dell'erogazione, calcolata sul limite massimo di 2.065,83 euro <i>lett. i bis, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986</i></p>

## 4. Le erogazioni liberali alle Associazioni di promozione sociale (Aps)

Le Associazioni di promozione sociale (Aps) sono disciplinate dalla Legge 7 dicembre 2000, n. 383. L'art.2 dispone che:

1. 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.
2. Non sono considerate associazioni di promozione sociale, ai fini e per gli effetti della presente legge, i partiti politici, le

organizzazioni sindacali, le associazioni dei datori di lavoro, le associazioni professionali e di categoria e tutte le associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati.

3. Non costituiscono altresì associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

Ai sensi dell'art. 3, le Aps si costituiscono con atto scritto nel quale devono essere indicati tutti i requisiti previsti dalla Legge come la denominazione, l'oggetto sociale, l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono essere divisi fra gli associati in nessun caso, neppure in forme indirette. I loro statuti devono prevedere tra l'altro: un ordinamento interno ispirato a principi di democraticità e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, l'obbligo di redazione di rendiconti, i criteri di ammissione ed esclusione degli associati.

Per il perseguimento dei fini istituzionali le Aps si avvalgono prevalentemente delle attività prestate dai propri associati in forma volontaria, libera e gratuita. In caso di particolari necessità possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo. Possono, inoltre, ai sensi dell'art. 4, trarre le proprie risorse anche da attività commerciali finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali.

Le Aps, per poter accedere alle agevolazioni tributarie loro dedicate, devono essere iscritte al Registro nazionale oppure ai relativi registri regionali, disciplinati dagli artt. 7 e seguenti della Legge.

Ai sensi del D.L. n. 35/2005, convertito con modificazioni in L. n. 80/2005, i donatori persone fisiche possono ridurre il reddito complessivo per le erogazioni liberali in denaro operate a favore delle Aps iscritte nel registro nazionale, nei limiti (10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui) e con le modalità già evidenziate per le Onlus in 2.2.2.

---

In alternativa alla deducibilità dal reddito, le persone fisiche che effettuano:

le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 2.065,83 euro, a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Si applica l'ultimo periodo della lettera i bis). (lett. i quater, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986)

Così come abbiamo già visto per le Onlus in 2.2.3., possono fruire della detrazione dall'Irpef nella misura del 19%.

Il D.L. n. 35/2005 prevede che i donatori persone fisiche possono portare in deduzione dei propri redditi eventuali liberalità in natura anche alle Aps, iscritte nel registro nazionale, in modo del tutto analogo a quanto evidenziato nel paragrafo 2.2.4. per le Onlus.

Si riporta di seguito una tavola riassuntiva delle disposizioni fiscali di favore:

TABELLA 2	
ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	AGEVOLAZIONI FISCALI
	Riferimenti normativi
APS Associazioni di promozione sociale iscritte al registro nazionale	<p>in alternativa, una delle seguenti:</p> <p>a) deducibilità, per le donazioni in denaro o in natura, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i></p> <p>b) detrazione dall'Irpef del 19% dell'erogazione, calcolata sul limite massimo di 2.065,83 euro <i>lett. i quater, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986</i></p>

## **5. Le altre liberalità**

### **5.1. Le donazioni a favore del settore artistico – culturale e dello spettacolo**

I cittadini possono dedurre dal loro reddito complessivo, in sede di dichiarazione dei redditi, le erogazioni liberali in denaro o in natura:

in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42. (co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005)

Il limite dell'erogazione deducibile è del 10% del reddito dichiarato e, comunque, nella misura massima di 70.000 euro annui (più specificatamente, l'erogazione liberale è deducibile fino al minore dei due limiti).

Le fondazioni e le associazioni beneficiarie devono aver acquisito la personalità giuridica e devono operare per la tutela e la valorizzazione dei beni che sono stati individuati dagli artt. 10, 11 e 134 del D.Lgs. n. 42/2004 “Codice dei beni culturali e del paesaggio” (“Decreto Urbani”).

Ai fini della deducibilità dal reddito, le erogazioni liberali in denaro devono essere effettuate – anche in questo caso – tramite banca, ufficio postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

Riguardo agli altri presupposti soggettivi e oggettivi, valgono le stesse regole illustrate per le erogazioni liberali a favore delle Onlus.

L'Agenzia delle Entrate – con la Risoluzione del 14 giugno 2007, n. 133/E – ha fornito precisazioni in tema di agevolazioni fiscali riconosciute ai cittadini che effettuano erogazioni liberali per la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali sottoposti al regime vincolistico, previsto dal D.Lgs. n. 42/2004.

Il Tuir prevede che le persone fisiche possano portare in detrazione dall'Irpef, nella misura del 19%, le erogazioni liberali in denaro per attività culturali ed artistiche.

In particolare, possono fruire di tale beneficio le erogazioni liberali in

---

---

denaro effettuate:

a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente costituiti con decreto del Ministro per i beni culturali e ambientali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nel Decreto Legislativo 22 gennaio 2004 n. 42, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico-culturale delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, e le pubblicazioni relative ai beni culturali. (lett. h, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986)

Sono soggetti beneficiari delle erogazioni liberali per attività culturali anche le parrocchie e, più in generale, gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, in quanto:

- enti riconosciuti: ai sensi dell'art. 29 della L. n. 222/1985, le parrocchie acquistano la personalità giuridica civile dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto del Ministro dell'Interno che conferisce alle singole diocesi e parrocchie la qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto;
- enti senza fini di lucro;
- e, comunque, solo nei casi in cui esse realizzino interventi su beni culturali tutelati, ai sensi del D.Lgs. n. 42/2004.

Le iniziative culturali devono essere autorizzate, previo competente parere del comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni e le attività culturali e da quello per l'ambiente, che devono approvare la previsione di spesa e il conto consuntivo. Il Ministero per i Beni culturali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni liberali fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi

---

indicati nella presente lettera e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati affluiscono all'entrata del bilancio dello Stato, o delle regioni e degli enti locali territoriali, nel caso di attività o manifestazioni in cui essi siano direttamente coinvolti, e sono destinate ad un fondo da utilizzare per le attività culturali previste per l'anno successivo. (lett. h, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986)

Le organizzazioni agevolate devono aver acquisito la personalità giuridica – ai sensi del Dpr n. 361/2000 – e operare in regime de minimis a favore dei beni citati come definiti dagli artt.10, 11 e 134 del cosiddetto “Decreto Urbani”. Beni che, dove richiesto, devono essere provvisti delle dichiarazioni o riconoscimenti reclamati da detta normativa (ad esempio: art 13, artt.138 e segg).

La norma consente anche una detrazione dall'imposta lorda del 19% del:

costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione. (lett. h – bis, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986)

per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate dall'art.1 della L. n. 1089/1939 e nel Dpe n. 1409/1963 e successive modificazioni e integrazioni, in favore dei soggetti e per le attività indicate precedentemente.

Le modalità da seguire per usufruire di tali vantaggi fiscali consistono nell'avvalersi, analogamente a quanto accade per le Onlus, di uno dei sistemi di pagamento, quali banca, ufficio postale, sistemi previsti dall'art. 23 del D.Lgs. n. 241/1997, e cioè carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

Le erogazioni liberali provenienti da persone fisiche devono essere documentate da un'apposita convenzione stipulata tra il soggetto erogatore e il beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale.

Il Ministero per i Beni e le Attività culturali, con la Circolare 22 dicembre 2005, n. 183, ha precisato la forma e la struttura della convenzione prevista, sulla base delle possibili ipotesi di erogazioni liberali. A seguito dell'abrogazione disposta dall'art. 4 della L. n. 237/1999, la

---

---

particolare natura della convenzione (considerata 'trilaterale', essendo necessariamente coinvolti il soggetto erogatore, il soggetto beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale e il soggetto pubblico preposto alla autorizzazione e al controllo dell'iniziativa stessa) è stata modificata:

- dovrà essere stipulata una convenzione tra il soggetto erogatore e il beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale (se uno dei due soggetti in causa è amministrazione pubblica, ente o istituzione pubblica), corredata da un progetto nel quale verranno specificati i costi complessivi, le fonti di finanziamento (tra cui rientrano anche le liberalità), l'avvenuto versamento delle somme erogate e i tempi di attuazione dell'iniziativa;
- se, invece, i due soggetti sono entrambi persone giuridiche private senza scopo di lucro e/o persone fisiche, dovrà essere stipulato un accordo scritto tra il soggetto erogatore e il beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale ('comprovante la volontà di voler realizzare l'iniziativa culturale e di voler contribuire al sostegno finanziario della medesima beneficiando degli sgravi fiscali connessi'), corredato da un progetto, nel quale siano specificati i costi complessivi, le fonti di finanziamento, nelle quali rientrano anche le liberalità, l'avvenuto versamento delle somme erogate e i tempi di attuazione dell'iniziativa;
- se i soggetti sono persone giuridiche private senza scopo di lucro e persone non operanti in regime d'impresa, la suddetta documentazione dovrà essere corredata da un accordo scritto in cui viene espressa la volontà di voler realizzare l'iniziativa culturale e di voler contribuire al sostegno finanziario della medesima beneficiando degli sgravi fiscali connessi.

Il Ministero per i Beni e le Attività culturali, con la Circolare 19 febbraio 2007, n. 38, ha da ultimo precisato che il soggetto erogatore dovrà anche presentare alla Soprintendenza competente per settore un'istanza per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, in relazione alle erogazioni liberali effettuate per ciascun anno finanziario.

All'istanza dovrà essere allegato un elenco completo delle erogazioni con i seguenti dati e documenti:

---

- copia della convenzione;
- denominazione e natura giuridica del beneficiario;
- importo dell'erogazione;
- denominazione e ubicazione degli immobili/descrizione dettagliata dell'iniziativa culturale;
- destinazione d'uso e breve descrizione dell'intervento con i tempi presumibili di realizzazione/tempi di realizzazione dell'iniziativa culturale.

Successivamente, il soggetto beneficiario, facendo esplicito riferimento al contributo dell'erogatore, richiede alla suddetta Soprintendenza l'approvazione della previsione di spesa inerente le attività finanziate. Una volta concessa l'autorizzazione, lo stesso Ministero ha l'onere del controllo istituzionale dell'iniziativa culturale in tutte le sue fasi di attuazione, dalla progettazione dell'attività (la relativa spesa deve essere espressamente autorizzata) alla fase di consuntivo (anch'esso da verificare e approvare).

Un'altra disposizione dello stesso Tuir prevede la detraibilità, nella misura del 19%, delle:

erogazioni liberali in denaro [effettuate dalle persone fisiche], per importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato. (lett. i, co. 1, art. 15 del Dpr n. 917/1986)

Sono detraibili dall'Irpef, nella misura del 19%, su un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato, anche i contributi in denaro versati dalle persone fisiche a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per i quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art. 1 del D.Lgs. n. 367/1996.

Tale limite è elevato al 30% nel caso in cui le somme siano versate:

---

- 
- al patrimonio della fondazione dai soggetti privati al momento della loro partecipazione;
  - come contributo alla sua gestione nell'anno in cui è pubblicato il decreto di approvazione della delibera di trasformazione in fondazione;
  - come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del suddetto decreto.

In quest'ultimo caso, per fruire della detrazione, il contribuente deve impegnarsi con atto scritto a versare una somma costante per i predetti tre periodi di imposta successivi alla pubblicazione del citato decreto di approvazione della delibera di trasformazione in fondazione. In caso di mancato rispetto dell'impegno è previsto il recupero delle somme detratte.

## **5.2. Le donazioni a favore di enti universitari, di ricerca ed enti parco**

I cittadini possono portare in deduzione dal loro reddito complessivo dichiarato:

le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 [regolamentate con il Dpr 24 maggio 2001, n. 254], e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'Istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali. (lett. l – quater, co. 1, art. 10 del Dpr n. 917/1986)

Anche in questo caso, ai fini fiscali, le erogazioni devono essere effettuate tramite banca, ufficio postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

La ricerca scientifica beneficia, inoltre, di un'ulteriore agevolazione. Infatti, la L. n. 156/2005, di conversione del D.L. n. 106/2005, ha esteso alle fondazioni e associazioni dedite alla ricerca scientifica le agevolazioni fiscali previste dal c.d. 'decreto competitività'.

Pertanto, alle persone fisiche è riconosciuta la possibilità di dedurre

---

dal reddito complessivo, in sede di dichiarazione dei redditi, le liberalità in denaro o in natura erogate in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, nel limite del 10% del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui. Detta agevolazione è stata resa operativa con l'individuazione dei 'beneficiari' dell'erogazione con Dpcm 8 maggio 2007 .  
Ai sensi della Legge "+ dai - versi":

gli atti relativi ai trasferimenti a titolo gratuito a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali, sono esenti da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo; gli onorari notarili relativi agli atti di donazione, effettuati ai sensi del comma 7, sono ridotti del novanta per cento. (co. 8, art. 14 del D.L. n. 35/2005, conv. in L. n. 80/2005)

### 5.3. Tavola riassuntiva

TAVOLA 3	
ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	AGEVOLAZIONI FISCALI
	Riferimenti normativi
Fondazioni e associazioni riconosciute con attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico	Deducibilità, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i>
Fondazioni e associazioni operanti nello spettacolo	Detrazione dall'Irpef del 19% dell'erogazione (calcolata sul limite massimo del 2% del reddito dichiarato) <i>lett. i, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986</i>

ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	AGEVOLAZIONI FISCALI
<p>Enti universitari, di ricerca ed enti parco</p> <p>Associazioni e fondazioni dedite alla ricerca scientifica</p>	<p>Riferimenti normativi</p> <p>in alternativa, una delle seguenti:</p> <p>a) Deducibilità dall'imponibile Irpef, senza alcun limite <i>lett. I quater, co. 1, art. 10 del D.P.R. n. 917/1986</i></p> <p>b) Deducibilità, per le donazioni in denaro o in natura, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro <i>co. 7, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i></p> <p>Esenzione da tasse e imposte indirette (diverse dall'Iva) e da diritti Riduzione del 90% degli onorari notarili per atti di donazione <i>co. 8, art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005)</i></p>

## 6. La destinazione dell'8 per mille

In uno scenario complessivo di riduzione di contributi pubblici, le associazioni di volontariato non devono dimenticarsi di una forma di finanziamento e di sviluppo: la possibilità di concorrere ai fondi dell'otto per mille per i contribuenti che esercitano tale opzione a favore dello Stato.

Sulla base delle scelte effettuate dai cittadini contribuenti nella propria dichiarazione dei redditi, una quota pari all'8 per mille del gettito Irpef è destinata infatti:

- a scopi di interesse sociale o di carattere umanitario a diretta gestione dello Stato, per interventi straordinari per fame nel mondo, calamità naturali, assistenza ai rifugiati e conservazione di beni culturali (art. 47 della L. n. 222/1985);

- a scopi di carattere religioso o caritativo a diretta gestione della Chiesa Cattolica o di una delle sei confessioni religiose che hanno firmato un'intesa con lo Stato (art. 47 L. n. 222/1985, art. 30 L. n. 516/1988, art. 23 L. n. 517/1988, art. 27 L. n. 520/1995, art. 2 L. n. 638/1996).

La ripartizione tra le istituzioni beneficiarie avviene in proporzione alle scelte espresse dai contribuenti in sede di dichiarazione annuale dei redditi. In caso di scelte non espresse dai contribuenti la destinazione si stabilisce proporzionalmente alle scelte espresse e secondo gli accordi sottoscritti con le confessioni religiose.

La scelta per la destinazione dell'8 per mille dell'Irpef si effettua mettendo la propria firma sul modello della dichiarazione dei redditi in corrispondenza dell'Istituzione prescelta.

La Legge dispone che:

A decorrere dall'anno finanziario 1990 una quota pari all'otto per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, liquidata dagli uffici sulla base delle dichiarazioni annuali è destinata, in parte, a scopi di interesse sociale o di carattere umanitario a diretta gestione statale e, in parte, a scopi di carattere religioso a diretta gestione della Chiesa cattolica. (co. 2, art. 47 della L. n. 222/1985)

Il successivo articolo 48 dispone che le quote, di cui al citato articolo 47, secondo comma, siano utilizzate dallo Stato per interventi straordinari per fame nel mondo, calamità naturali, assistenza ai rifugiati e conservazione dei beni culturali.

In attuazione di tali norme, è stato emanato, con il Dpr n. 76/1998 (integrato dal D.P.R. n. 250/2002), il Regolamento recante criteri e procedure per l'utilizzazione della quota dell'otto per mille dell'Irpef devoluta alla diretta gestione statale.

Talune difficoltà emerse nel corso dell'applicazione della vigente normativa hanno messo in evidenza la necessità di chiarire alcuni aspetti del procedimento mediante una circolare esplicativa – la Circolare 20 gennaio 2006 della Presidenza del Consiglio dei Ministri – al fine di semplificare l'istruttoria amministrativa e tecnica delle domande che, annualmente, pervengono alla Presidenza del Consiglio dei Ministri. La Circolare individua le 4 finalità (ai sensi anche dell'art. 2 del Dpr

---

---

n. 76/1998) che sono ammesse alla ripartizione della quota e in base alle quali devono essere presentati i progetti:

1) *Fame nel mondo*

Gli interventi sono diretti alla realizzazione di progetti finalizzati: 1) all'autosufficienza alimentare dei paesi in via di sviluppo; 2) alla qualificazione di personale endogeno da destinare a compiti di contrasto delle situazioni di sottosviluppo e denutrizione che minacciano la sopravvivenza delle popolazioni ivi residenti. È chiaro che tale finalità è orientata alle attività delle organizzazioni non governative che hanno dei progetti nei Paesi in via di sviluppo.

2) *Calamità naturali*

Gli interventi sono diretti ad attività di realizzazione di opere, lavori o interventi concernenti la pubblica incolumità o al ripristino di quelli danneggiati o distrutti a seguito di avversità della natura, di incendi, di movimenti del suolo. Tra i detti interventi rientrano la ricerca finalizzata, il monitoraggio, la ricognizione, la sistemazione ed il consolidamento del territorio. Le associazioni di protezione civile sono i naturali destinatari di tale finalità.

3) *Assistenza ai rifugiati*

Gli interventi sono diretti ad assicurare a coloro cui sia stato riconosciuto lo stato di rifugiato, secondo la vigente normativa o, se privi di mezzi di sussistenza e ospitalità in Italia, a coloro che abbiano fatto richiesta di detto riconoscimento l'accoglienza, la sistemazione, l'assistenza sanitaria e i sussidi previsti dalla vigente normativa. Tale finalità può essere utile per i progetti delle associazioni di volontariato che si occupano di immigrazione e di rifugiati.

4) *Conservazione di beni culturali*

Gli interventi sono rivolti al restauro, alla valorizzazione, alla fruibilità da parte del pubblico di beni immobili o mobili, anche immateriali, che presentano un particolare interesse architettonico, artistico, storico, archeologico, etnografico, scientifico, bibliografico ed archivisti-

---

co. Tale finalità può venire in soccorso delle associazioni culturali o di associazioni proprietarie di un patrimonio artistico che necessita di essere restaurato.

Il co. 1, art. 3 del Regolamento dispone che possono accedere alla ripartizione: le pubbliche amministrazioni (Regioni, Province, Comuni, Comunità montane e loro consorzi), le persone giuridiche e gli enti pubblici e privati senza fini di lucro.

A norma del co. 1, art. 5 del Dpr 10 marzo 1998, n. 76, modificato dalla lett. c), co. 1, art. 1 del Dpr 23 settembre 2002, le domande devono pervenire entro il 15 marzo di ogni anno.

Un requisito fondamentale per l'accettazione della domanda di contributo è dato dalla straordinarietà dell'intervento richiesto. Si intende in tal caso che vi sia una natura di eccezionalità o di urgenza anche di carattere economico (ad esempio, una possibile perdita di un bene di valore storico o il possibile danno presunto che una calamità improvvisa, tipo terremoto, può provocare a cose o persone, ecc...). Non vengono prese solitamente in considerazione attività che sono ritenute di gestione ordinaria (ad esempio, una associazione che chiede il contributo per l'allestimento di una rappresentazione teatrale).

Un altro requisito valutato con positività è il possibile cofinanziamento da parte dell'ente del progetto stesso (aspetto del resto ormai frequente in tutte le domande di contributi sia pubblici che privati).

## **7. La destinazione del 5 per mille**

Il 5 per mille al non profit nasce dall'idea di applicare un meccanismo fiscale già collaudato – e analizzato in 2.6. – per finalità simili in ambito sociale.

La scelta di destinare il 5 per mille dell'Irpef non è alternativa alla scelta di destinazione dell'8 per mille, destinazione che potrà essere effettuata secondo le modalità già previste negli anni precedenti, né determina maggiori imposte da pagare.

Non può essere definito, tecnicamente, un meccanismo di donazione, perché si limita a mettere il contribuente in condizione di destinare a un ente da lui prescelto una piccola quota dell'imposta che, comun-

---

---

que, dovrebbe versare allo Stato.

Il sistema si caratterizza per il fatto che le “casse erariali” si inseriscono in un rapporto di tipo privatistico, quello tra donatore ed ente non profit, commutando lo stesso in rapporto trilaterale mediato dallo Stato (raccoglie i fondi, sotto forma di imposte, e poi li eroga, secondo le indicazioni dei contribuenti, nel comparto non profit) e da quest’ultimo garantito con una preliminare opera di selezione dei beneficiari. Dalla prima introduzione ad oggi, il sistema del 5 per mille ha rappresentato un successo civile di stampo così elevato da essere continuamente acclamato (vista la sua introduzione in via sperimentale con i commi 337 e seguenti, art. 1 della L. n. 266/2005 – Legge finanziaria per il 2006).

Si è inoltre rilevato un buono strumento di raccolta fondi perché è in grado di generare un meccanismo innovativo di fidelizzazione, offrendo al donatore una nuova occasione per dare continuità al suo sostegno. Si tratta anche di uno strumento di apertura nei confronti dei nuovi donatori, offrendo, anche a chi non lo ha mai fatto, una possibilità di accesso diretta al sostegno delle organizzazioni non profit. Questo meccanismo però potrebbe disincentivare un ulteriore impegno di solidarietà, se non viene accompagnato da un forte messaggio di necessità di continuità di supporto.

Il Dpcm del 20 gennaio 2006 ha definito le modalità di destinazione del 5 per mille. Il contribuente può scegliere di destinarlo per le seguenti finalità (co. 1, art.63–bis del D.L. n. 112/2008):

- a) sostegno del volontariato e delle altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all’articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall’articolo 7, commi 1, 2, 3 e 4, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e delle associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di cui all’articolo 10, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 460 del 1997;
  - b) finanziamento della ricerca scientifica e dell’università;
  - c) finanziamento della ricerca sanitaria;
  - d) sostegno delle attività sociali svolte dal comune di residenza
-

del contribuente;

e) sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal Coni a norma di legge.

Un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ha definito la procedura per la predisposizione degli elenchi dei possibili beneficiari, per la formulazione della scelta e per la successiva assegnazione delle somme.

Per il 2008 era previsto per le organizzazioni di volontariato l'invio telematico della richiesta entro il 31 marzo. L'iscrizione doveva poi essere confermata entro il 30 giugno.

Inoltre, con la Legge Finanziaria per il 2008 (co. 5, art. 3 della L. n. 244/2007) è stato inserito un tetto massimo complessivo di 388 milioni di euro per il 2008; con D.L. n. 112/2008 un tetto massimo complessivo di 400 milioni di euro per il 2009.

La pubblicazione dell'elenco definitivo dei soggetti ammessi al beneficio nel 2008 avverrà entro il 31 marzo 2009.

L'elenco relativo alle Onlus, alle associazioni di promozione sociale e alle associazioni riconosciute è stato curato dall'Agenzia delle Entrate.

Gli altri due elenchi pubblicati, relativi agli enti della ricerca scientifica e dell'università e agli enti della ricerca sanitaria, sono stati, invece, predisposti a cura del Ministero dell'università e della ricerca e del Ministero della salute.

Le associazioni che ricevono il contributo:

(...) devono redigere, entro un anno dalla ricezione delle somme ad essi destinate, un apposito e separato rendiconto dal quale risulti, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente la destinazione delle somme ad essi attribuite.  
(co. 6, art. 3 della L. n. 244/2007)

## **8. La raccolta pubblica di fondi**

La raccolta pubblica di fondi è una delle forme più utilizzate dal volontariato per sostenersi economicamente. Rientrano in questa fattispecie tutti i 'banchetti' organizzati dalle singole associazioni nei quali si raccolgono contributi anche consegnando prodotti, quali fiori

---

---

e piante, palloncini, magliette, ecc. oppure organizzando eventi particolari quali concerti, spettacoli, ecc.

Il D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 ha introdotto alla lett. a), co. 3, art. 143 del Dpr 1986/917, la previsione che:

non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73: a) i fondi pervenuti ai predetti enti 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 di queste raccolte pubbliche, pur derivando dallo svolgimento di attività oggettivamente commerciali, sono esclusi dal calcolo del reddito complessivo dell'associazione in virtù di una espressa norma agevolativa che introduce una deroga alla normativa generale solo in capo a determinati soggetti (gli enti non commerciali). Inoltre, tali proventi sono esclusi dall'Iva e da ogni altro tributo (sia statale che locale), come ad esempio l'imposta sugli intrattenimenti.

Tale beneficio dell'intassabilità compete indipendentemente dal fatto che questi fondi vengano poi utilizzati per finanziare l'attività istituzionale dell'associazione piuttosto che un'attività commerciale esercitata a margine di quella principale e a supporto di questa.

La raccolta pubblica di fondi deve presentare, per usufruire del regime fiscale agevolato, alcune caratteristiche:

- deve essere aperta a tutti e, quindi, non limitata ai soli soci;
- deve avvenire in concomitanza di particolari momenti della vita sociale: campagne di sensibilizzazione, ricorrenze o celebrazioni;
- deve trattarsi di iniziative occasionali, ossia non può rappresentare una prassi ordinaria dell'associazione (deve essere individuato in rapporto alla concreta attività istituzionalmente svolta da ogni ente);
- i beni o i servizi eventualmente ceduti devono essere di modico valore.

L'ambito di riferimento viene quindi ristretto a particolari eventi organizzati al fine di sensibilizzare l'opinione pubblica (ad esempio, la comunità territoriale) verso i fini istituzionali dell'ente, a festeggiamenti

---

di ricorrenze religiose o civili (ad esempio, le raccolte effettuate dalle pro loco durante la festa del Santo Patrono) in qualche modo collegate all'ente organizzatore, ed a ricorrenze dell'ente (ad esempio festeggiamento del decennale).

Durante queste occasioni possono essere offerti beni di modico valore o servizi ai sovventori, con la finalità di mostrare loro un segno di ringraziamento per la sensibilità dimostrata nei confronti dei fini perseguiti dall'associazione e non certamente per realizzare uno scambio economico.

Al fine di valutare il modico valore occorre fare riferimento alle condizioni economiche del donante (co. 2, art. 783 Codice Civile), alla asimmetria fra prestazione e controprestazione (alla sproporzione, cioè, tra la somma raccolta ed il costo sostenuto dall'associazione per il bene o servizio erogato) ed al concetto di modico valore, stabilito in via generale nel nostro ordinamento (a tal riguardo si può ragionevolmente ritenere soddisfatta questa condizione, qualora il costo unitario di acquisto o di produzione interna del bene offerto non sia di importo superiore a 25,82 euro, come previsto dalla normativa fiscale in materia di spese per rappresentanza).

La Legge, invece, non pone alcuna condizione in termini di valore qualora l'oggetto dell'offerta al sovventore sia rappresentato da un servizio. Ciò nonostante, al fine di evitare contestazioni con l'amministrazione finanziaria e tenuto conto della funzione meramente simbolica dell'offerta al sovventore, è consigliabile prestare attenzione a mantenere il più possibile la 'sproporzione tra l'offerta ricevuta ed il servizio prestato.

Il regime fiscale agevolato si applica a condizione che le associazioni, per ogni raccolta pubblica di fondi effettuata ed indipendentemente dalla redazione del bilancio consuntivo annuale che sono obbligate a fare, redigano:

entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito e separato rendiconto tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. (co. 2, art. 20 del Dpr 29 settembre 1973, n. 600)

---

---

Quindi, laddove la rendicontazione in entrata e in uscita (cioè il mero elenco, a sezioni contrapposte, degli incassi e delle spese) effettuata per ogni raccolta fondi non fosse sufficiente a soddisfare le esigenze informative dei terzi, il rendiconto deve essere accompagnato da una relazione che illustri come si è svolta l'attività.

Nella rendicontazione, oltre ai costi di diretta imputazione, possono essere addebitati quote di costi comuni di gestione in quanto attribuibili alla singola iniziativa (ad esempio, parte dei costi telefonici sostenuti nell'ambito di organizzazione di una manifestazione): sarà inoltre opportuno indicare la finalità di utilizzo dei fondi raccolti.

L'analiticità del rendiconto, così come la chiarezza della nota illustrativa di commento che accompagna il documento e ne chiarisce gli aspetti più rilevanti, sicuramente aiutano la comprensione delle operazioni di gestione fondi. Anche se la raccolta pubblica di fondi è considerata un'operazione non imponibile e, quindi, il documento non ha una valenza fiscale, è importante dare un'informazione chiara ai donatori su come sono stati impiegati i fondi raccolti.

Il rendiconto può essere riportato in calce al bilancio consuntivo o sul libro dei verbali delle assemblee.

---



**CESEVOT**



---

## Capitolo 3

# Le liberalità delle imprese

### 1. Premessa

Il recente sviluppo delle organizzazioni di volontariato e le relazioni di questo fenomeno con la crisi dei modelli di *welfare state* aprono, anche nel nostro Paese, nuovi interrogativi sul ruolo che le imprese possono svolgere in un moderno sistema socio-economico.

La globalizzazione ha messo a confronto sistemi economici governati da regole molto diverse, facendo emergere il ruolo dell'impresa nel proporre modelli di comportamento virtuosi che compensino alcuni effetti negativi del mercato, con ricadute molto positive nel consenso ottenuto sul territorio.

Questa presa di coscienza si è accompagnata alla richiesta fatta alle imprese, dalle diverse forze della società civile, di assumersi esplicitamente la responsabilità delle conseguenze economiche, sociali ed ambientali derivanti dalle loro attività.

Di fronte a questa richiesta, le imprese più virtuose hanno raccolto la sfida e adottato politiche e strategie di sostenibilità con l'intento di contribuire a costruire quel clima di fiducia fra imprese, società civile e istituzioni che è fondamentale per il corretto funzionamento dei mercati e delle società libere.

Si inizia, di conseguenza, a parlare di responsabilità sociale delle imprese. Il concetto di responsabilità sociale non trova una definizione univoca in letteratura. Nel Libro Verde della Commissione Europea, del 2001, è stata definita come

L'integrazione volontaria, da parte delle imprese, delle preoccupazioni sociali e ambientali nelle loro operazioni commerciali e nei loro rapporti con le parti interessate.

Essere socialmente responsabili significa non solo soddisfare pienamente gli obblighi giuridici, ma anche andare al di là investendo di più nel capitale umano, nell'ambiente e nei rapporti con le altre parti interessate.

In questi anni si sta quindi passando da una logica della massima

---

soddisfazione degli *shareholder* (azionisti) a quella degli *stakeholder* (portatori di interesse), categoria che include gli azionisti ma anche chi lavora in azienda, i consumatori, i fornitori, il sindacato, la comunità in senso lato.

In particolare, le imprese stanno maturando una responsabilità sociale che comporta una maggiore attenzione alle aspettative dei consumatori-cittadini, visti non solamente come clienti di prodotti ma come soggetti attivi portatori di valori che non possono essere più disattesi.

Il capitalismo non sta modificando la propria morale, né stanno cambiando i propri meccanismi.

Anche in passato i grandi capitalisti sono stati donatori, filantropi, mecenati, o più semplicemente sponsor di attività sociali. La novità di oggi sta nel fatto che aspetti come l'impatto sociale di un'impresa, l'impatto ambientale, la gestione dei propri dipendenti, il rapporto con il territorio, o in breve, "essere etici", o "fare la cosa giusta", non sono più percepiti dall'impresa come costi, ma cominciano a essere integrati nell'attività di impresa, e in alcuni casi sono persino considerati strategici per lo sviluppo a lungo termine.

Il mondo profit sta andando verso il mondo non profit. L'alto contenuto valoriale del mondo non profit, che è alla base della nascita e dello sviluppo di qualunque organizzazione senza scopo di lucro, sta per essere 'imitato' dalle aziende profit che vogliono prosperare sul mercato.

È un fenomeno inevitabilmente destinato a crescere perché il mondo sta cambiando e perché per le imprese diventa fondamentale recuperare una identità sociale.

Il trend è assecondato, sul fronte legislativo, da una serie di norme di agevolazione, soprattutto di natura fiscale, che favoriscono il sostegno, in particolare in denaro, da parte delle imprese alle organizzazioni non profit. Ciò ha creato le premesse per una spinta senza precedenti al Terzo Settore, chiamato, a sua volta, a giocare un ruolo sempre più prezioso e pesante nel futuro sistema di *welfare*, stante il difficile contesto di finanza pubblica.

---

---

## **2. Le erogazioni liberali in denaro**

Le associazioni di volontariato possono dare l'opportunità ai propri donatori imprenditori di beneficiare di risparmi d'imposta, facendo loro applicare, alternativamente, normative differenti, sempre che siano soddisfatte determinate condizioni.

Presentiamo, di seguito, le 2 normative di riferimento.

### **1) Art. 100 del Dpr 22 dicembre 1986 n. 917 (Testo Unico Imposte Dirette)**

L'art. 100 del Dpr n. 917/1986 (oneri di utilità sociale) prevede benefici tributari per le imprese (ed altri soggetti che producono reddito d'impresa) che effettuano erogazioni liberali – in denaro e in natura – a vantaggio di Onlus e di Aps. Sono infatti deducibili dal reddito di impresa:

le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle Onlus, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ai sensi dell'articolo 15, comma 1 lettera i bis), nei Paesi non appartenenti all'Ocse. (lett. h, co. 2, art. 100 del Dpr n. 917/1986);

le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. (lett. l, co. 2, art. 100 del Dpr n. 917/1986).

### **2) Art. 14 del D.L. n. 35/2005 e successive modificazioni (L. n. 80/2005) (“+ Dai – Versi”)**

Per tutti i soggetti che possono beneficiare della riduzione di imposta connessa alle erogazioni liberali effettuate, il meccanismo di funzionamento è unico e consiste nella deduzione dal reddito complessivo lordo di un importo pari a quello erogato, a condizione che tale cifra sia inferiore o al massimo pari al 10% del reddito complessivo del soggetto erogante e, comunque, non superiore ad un massimo di 70.000 euro annui.

L'entità effettiva della agevolazione, che si concretizza in una ridu-

---

zione del reddito complessivo lordo, che porta poi alla determinazione del reddito imponibile (che, come è noto, rappresenta appunto il reddito complessivo al quale sono stati sottratti gli oneri deducibili), dipende quindi dalla aliquota applicabile al reddito imponibile stesso, calcolata 'come se la deduzione rappresentata dalle erogazioni liberali non potesse essere applicata.

In presenza di un'imposizione proporzionale sulle persone giuridiche, quindi, l'entità dell'agevolazione consiste in una percentuale fissa per i soggetti Ires (Imposta sul reddito delle società), percentuale che si riduce in casi particolari.

Anche in questo caso, la deducibilità è ammessa se l'erogazione viene effettuata attraverso un intermediario quale banca o posta, ovvero per mezzo di carte di debito, di credito, bonifici bancari, assegno, conto corrente postale. Le donazioni effettuate tramite contanti, dunque, non consentono alcuna agevolazione.

Per comprendere appieno la portata di tale novità è opportuno effettuare un confronto fra le due normative.

L'art. 100 del Dpr n. 917/1986 prevede, abbiamo già visto in precedenza, che siano deducibili dal reddito dichiarato le offerte in denaro ad Onlus nei limiti di 2.065,83 euro o il 2% del reddito esposto in dichiarazione.

L'art. 14 del D.L. n. 35/2005 conferma la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro ma per valori più ampi ed estende l'agevolazione – come vedremo più avanti – anche alle offerte in natura che, prima dell'approvazione del Decreto Legge erano disciplinate, per particolari beni, dall'art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997.

È bene sottolineare che le nuove previsioni non sostituiscono né modificano quanto disposto dai citati articoli del Testo Unico Imposte Dirette (Tuir), ma si pongono come ad essi alternativi, tant'è che il co. 6, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005 dispone che:

in relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

Inoltre, il co. 3, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005 sta-

---

bilisce che:

resta ferma (n.d.r.: per i titolari di reddito d'impresa) la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'articolo 100, comma 2 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

TABELLA 3

REDDITO IMPONIBILE AL NETTO DELLE DEDUZIONI	AGEVOLAZIONE PIÙ CONVENIENTE
< di € 20.658,28	L'applicazione della normativa "+ Dai - Versi" non è migliorativa per le imprese che non sviluppano redditi imponibili rilevanti, in quanto non è caratterizzata da una soglia fissa di partenza come per la legge Onlus; traslascia i soggetti con redditi nulli o negativi. Il Tuir presenta un limite massimo di deduzione (2.065,83) più alto di quello previsto dalla nuova normativa (10% del reddito imponibile). Conviene, quindi, continuare a scegliere la precedente normativa per le minori responsabilità nel sistema sanzionatorio.
= a € 20.658,28	Presentano lo stesso limite massimo di deduzione pari a € 2.065,83

REDDITO IMPONIBILE AL NETTO DELLE DEDUZIONI	AGEVOLAZIONE PIÙ CONVENIENTE
> di € 20.658,28 fino a € 700.000	La normativa “+ Dai – Versi” è sicuramente migliorativa per gli imprenditori aventi un reddito compreso tra questi valori, ambito al quale di fatto la normativa si rivolge in modo privilegiato, cercando all’interno della piccola e media impresa dotata di significativa redditività la possibilità di finanziare il non profit in modo consistente e rilevante anche fiscalmente. Presenta infatti un limite massimo di deduzione (10% del reddito imponibile) più alto di quello previsto dalla vecchia normativa (€ 2.065,83 o 2% del reddito imponibile).
= a € 700.000 fino a € 3.500.000	La normativa “+ Dai – Versi” presenta sempre un limite massimo di deduzione (€ 70.000) più alto di quello previsto dalla vecchia normativa (2% del reddito imponibile).
= a € 3.500.000	Presentano lo stesso limite massimo di deduzione pari a € 70.000.
> di € 3.500.000	La normativa “+ Dai – Versi” è peggiorativa rispetto ai redditi maggiori, in quanto il ‘tetto’ imposto (€ 70.000) attacca, sino ad annullare, la differenza tra la percentuale del reddito sinora concessa e quella introdotta, il che non rende la disposizione attrattiva per i grandi contribuenti (grandi imprese) che continueranno ad utilizzare le disposizioni precedenti; anche nella fase intermedia, più si avvicina a redditi alti, più peseranno le condizioni imposte all’ente donatario e la corrispondente responsabilità attribuita al donante. La vecchia presenta un limite massimo di deduzione (2% del reddito imponibile) più alto.

Nella precedente sezione abbiamo analizzato i benefici fiscali per le imprese che effettuano erogazioni liberali in denaro ad Onlus, Aps e ad alcune categorie di persone giuridiche (quelle, nella specie, che promuovono iniziative umanitarie nei Paesi non appartenenti all'Ocse).

Queste organizzazioni non profit rappresentano la parte più cospicua e tipica del Terzo Settore italiano.

Tuttavia, il nostro ordinamento tributario prevede ulteriori benefici fiscali per donazioni in denaro effettuate da imprese a vantaggio di altri soggetti senza fini di lucro.

Un quadro riassuntivo sintetico delle principali disposizioni agevolative è fornito dalla seguente tabella.

---

TABELLA 4

ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	FINALITÀ	AGEVOLAZIONI FISCALI
Persone giuridiche	Organizzazioni non governative o persone giuridiche con esclusiva finalità di ricerca scientifica, di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto.	Deduzione per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato. <i>Art. 100, co. 2, lett. a), Dpr n. 917/1986</i>
Onlus	Tutte.	Deduzione non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato. <i>Art. 100, co. 2, lett. h), Dpr n. 917/1986</i>
	Che effettuano raccolta fondi a favore di popolazioni colpite da calamità ed eventi straordinari anche in altri Stati.	Deduzione integrale. <i>Art. 27, commi 1 e 2 L. n. 133/1999</i>
Onlus	Tutte	Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005</i>

ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	FINALITÀ	AGEVOLAZIONI FISCALI
Associazioni di promozione sociale	Tutte.	<p>Deduzione non superiore a 1.549,37 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato.</p> <p><i>Art. 100, co. 2, lett. l), Dpr n. 917/1986</i></p>
		<p>Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui.</p> <p><i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005</i></p>
Fondazioni e associazioni riconosciute	<p>Che promuovono o svolgono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico.</p>	<p>Deduzione integrale.</p> <p><i>Art. 100, co. 2, lett. f), Dpr n. 917/1986</i></p>
	<p>Operanti esclusivamente nel settore dello spettacolo.</p>	<p>Deduzione per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato.</p> <p><i>Art. 100, co. 2, lett. g), Dpr n. 917/1986</i></p>
	<p>Individuate con Dpcm e per gestire iniziative umanitarie, religiose o laiche, nei paesi non appartenenti all'Ocse.</p>	<p>Deduzione non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato.</p> <p><i>Art. 100, co. 2, lett. h), Dpr n. 917/1986</i></p>

ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	FINALITÀ	AGEVOLAZIONI FISCALI
Fondazioni e associazioni riconosciute	Svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo.	Deduzione integrale. <i>Art. 100, co. 2, lett. m), Dpr n. 917/1986</i>
	Realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzata dal ministero della Salute con apposito decreto.	Deduzione integrale. <i>Art. 100, co. 2, lett. o), Dpr n. 917/1986</i>
	Popolazioni colpite da calamità pubblica ed eventi straordinari anche in altri Stati.	Deduzione integrale. <i>Art. 27, commi 1 e 2 L. n. 133/1999</i>
	Tutela, promozione e valorizzazione beni interesse storico e artistico.	Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. <i>co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005</i>
	Di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale.	Deduzione, per importo non superiore al 2% (in alcuni casi elevato al 30%) del reddito d'impresa dichiarato. <i>Art. 25 D.Lgs. n. 367/1996</i>
Enti di gestione parchi e riserve	Attività di conservazione, valorizzazione, studio e ricerca	Deducibili dal reddito d'impresa, senza alcun limite. <i>Art. 100, co. 2, lett. n), Dpr n. 917/1986</i>

---

### 3. La cessione gratuita di beni

Anche se, generalmente, per donazione si intende l'erogazione di denaro, ci può essere anche una forma di sostegno espressa attraverso la fornitura di determinati beni o servizi utili all'attività delle associazioni di volontariato, che consente un risparmio di risorse economiche e quindi, indirettamente, un loro sostegno economico.

Attualmente, le agevolazioni fiscali connesse a erogazioni liberali di beni e servizi ad enti senza scopo di lucro sono ancora poco conosciute ed utilizzate, soprattutto dagli imprenditori.

Questa forma di sostegno è però di grande importanza in quanto, non solo costituisce un aiuto per l'organizzazione ricevente per il perseguimento delle proprie finalità, ma permette di non 'rottamare' beni fuorusciti dal circuito commerciale.

Negli Stati Uniti è prassi consolidata, mentre in Italia esistono fattori che agiscono quali disincentivi alla donazione.

Ad esempio, gli obblighi contabili in capo all'ente ricevente introdotti dalla normativa '+ Dai - Versi'. Nel caso in cui l'ente non ottemperi a tali obblighi, il donatore si trova a scontare sanzioni significative, pur essendo contemplata dalla norma la responsabilità solidale dell'ente beneficiario. Nella maggior parte dei casi, gli enti beneficiari non hanno alcun obbligo di pubblicità del proprio bilancio, quindi il donatore non è messo nelle condizioni di poter verificare che gli obblighi contabili e di bilancio siano ottemperati.

Per quanto riguarda poi l'attribuzione del valore ai beni donati, tale valore risulta essere difficilmente calcolabile. Si pensi, ad esempio, alla donazione di vestiario: normalmente i rivenditori di beni usati utilizzano tariffari forfetari o effettuano le loro valutazioni sulla base di parametri altamente opinabili. L'attribuzione di un valore a tali beni da parte dell'organizzazione beneficiaria corre il rischio di non essere fondato su parametri certi.

Di seguito, saranno analizzate le disposizioni relative alle erogazioni liberali in natura effettuate dalle imprese alle organizzazioni di volontariato e ad altri enti non profit.

Si tratta di erogazioni deducibili dal reddito d'impresa, ai sensi degli articoli:

---

1. 100, comma 2, lettera a) del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir),
2. 13 del D.Lgs. n. 460/1997,
3. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005

### **1. Art. 100, co. 2, lett. a) del Dpr n. 917/1986 (Tuir)**

La norma enumera tra le erogazioni liberali deducibili dal reddito di impresa quelle effettuate a favore di:

persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 [educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto] o finalità di ricerca scientifica. (lett. a), co. 2, art. 100 del Dpr n. 917/1986)

Tali erogazioni sono deducibili entro il limite del 2% del reddito di impresa dichiarato.

La norma fa riferimento genericamente ad erogazioni liberali, implicitamente comprendendo tra queste anche quelle in natura. Infatti, laddove le norme limitino l'agevolazione alle sole erogazioni liberali in denaro, il richiamo a queste ultime è esplicito.

L'interpretazione trova conferma nella Risoluzione n. 234 del 17 luglio 2002, con la quale l'Agenzia delle Entrate si è espressa a favore dell'applicabilità dell'agevolazione di cui all'articolo 100 anche alle erogazioni liberali in natura.

Relativamente alla disposizione in esame, ricordiamo, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate si è più volte espressa in favore dell'esclusione dal campo applicativo della suddetta agevolazione delle erogazioni liberali effettuate a favore di persone giuridiche che svolgono una seppur limitata attività commerciale.

L'interpretazione discende dalla lettura – a nostro avviso – limitata del dettato della norma, che prevede che gli enti dotati di personalità giuridica le cui donazioni risultano agevolabili debbano perseguire esclusivamente le finalità richiamate dall'art. 100, co. 2, lett. a), del Tuir. L'esclusività delle finalità perseguite esclude, a detta dell'Agenzia delle Entrate, lo svolgimento delle stesse nell'ambito di attività commerciale.

Di seguito riportiamo alcune osservazioni volte a chiarire quale sia il trattamento fiscale e contabile della donazione per il soggetto im-

---

---

prenditoriale che la effettua.

Innanzitutto, l'Agenzia premette (con la Rm 234/2002) che deve essere garantito il principio per cui il valore della liberalità in capo al donante sia il medesimo in capo al soggetto beneficiario, coincidenza che sussiste sempre in caso di erogazioni liberali in denaro.

La cessione gratuita di beni da parte di un'impresa determinerebbe, in capo allo stesso soggetto che li cede, un riflesso fiscale del tutto simile a quello che si verificherebbe in caso di reale vendita a terzi degli stessi beni (l'operazione di cessione, in tal caso, darebbe tecnicamente luogo ad una "destinazione a finalità estranea all'impresa"). La donazione di un bene merce o di un bene strumentale dell'imprenditore, in quanto configura tale ipotesi di destinazione del bene stesso a finalità estranee, farebbe potenzialmente emergere un ricavo o una plusvalenza imponibile. La ratio di siffatto sistema è che tutte le volte che un bene esce dal regime d'impresa (quindi, anche nel caso di cessione gratuita), questo bene deve essere assoggettato a tassazione (bisogna in sostanza 'chiudere un ciclo fiscale del bene che fuoriesce dal reddito d'impresa). Ne consegue che i più opportuni meccanismi di agevolazione fiscale delle erogazioni liberali in natura passano per disposizioni che tendono ad evitare l'applicabilità delle specifiche disposizioni destinate a "chiudere il ciclo fiscale del bene" (l'art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997 che analizzeremo più avanti ne costituisce un esempio).

Pertanto, per determinare il valore delle erogazioni liberali in natura deducibili, occorrerà tenere conto del valore che risulta fiscalmente rilevante ai sensi degli articoli 85, comma 2, e 86, comma 1, del Tuir. Ai sensi delle citate norme, la donazione di un bene, configurando l'ipotesi di destinazione del bene donato a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, fa emergere un ricavo o una plusvalenza imponibile.

La tassazione cui il bene deve essere assoggettato, non essendovi corrispettivo, deve essere commisurata al valore normale del bene. Pertanto, in sede di dichiarazione dei redditi, il donante dovrà indicare come variazione in aumento il valore normale del bene donato. Il valore della liberalità così determinato sarà deducibile nei limiti del

---

2% del reddito di impresa dichiarato.

#### Valore normale

Per valore normale di un bene o di un servizio, si intende il prezzo o il corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati o, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. In sostanza, per l'identificazione di tale valore, si dovrà fare riferimento al valore desumibile in modo oggettivo da listini, tariffari, mercuriali o simili.

Il donante avrà cura di acquisire, a conferma dell'effettività della donazione e della congruità del valore attribuito al bene oggetto della donazione in natura, in aggiunta alla documentazione attestante il valore normale (listini, tariffari, mercuriali o, eventualmente, perizia, ecc.), anche una ricevuta da parte del donatario che contenga la descrizione analitica e dettagliata dei beni donati con l'indicazione dei relativi valori (Circolare n. 39/2005).

## 2. Art. 13, D.Lgs. n. 460/1997

A) Cessione gratuita di prodotti alimentari e farmaci alle Onlus da parte delle imprese che li commercializzano o che li producono.

L'art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997 prevede una particolare agevolazione per erogazioni in natura a Onlus, agevolazione che investe sia la sfera delle imposte dirette che dell'Iva.

La norma stabilisce, infatti, che:

Le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle Onlus, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2 (n.d.r.: ora art. 85, comma 2), del testo unico delle imposte sui redditi. (co. 2, art. 13, D.Lgs. n. 460/1997).

Questa norma reca una speciale disciplina che, al fine di incentivare alcune erogazioni in natura a favore delle Onlus, neutralizza nel caso specifico gli effetti del co. 2, art. 85 del Dpr n. 917/1986, il quale con-

sidera ricavi, tra l'altro, il valore normale dei beni, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa stessa. È quindi consentito alle imprese di cedere alle Onlus, gratuitamente e senza alcun limite, solo derrate alimentari e prodotti farmaceutici, altrimenti destinati all'eliminazione dal circuito commerciale (per difetti di confezionamento o perché prossimi alla scadenza), anche se utilizzabili, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa senza che il valore normale di tali beni venga considerato ricavo per l'impresa, perché la donazione di questi beni è considerata pari alla loro distruzione (come precisato nella Circolare n. 168/E del 26 giugno 1998 e ribadito nella Risoluzione n. 46/E del 18 febbraio 2002).

La possibilità di fruire di questa agevolazione è subordinata al rispetto dei seguenti adempimenti formali, gravanti sia sull'impresa cedente che sulla Onlus beneficiaria, espressamente previsti dal co. 4, art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997:

TABELLA 5	
IMPRESA CEDENTE	ONLUS
Preventiva comunicazione delle singole cessioni di beni alla competente Agenzia delle Entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento (le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore sono esonerate dall'obbligo di questa comunicazione preventiva).	Dichiarazione, da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dal D.Lgs. n. 460/1997.
Annotazione nei registri previsti ai fini Iva, o in apposito prospetto, della quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese; tale annotazione deve essere effettuata entro il quindicesimo giorno successivo alla cessione dei beni.	
Conservazione della dichiarazione rilasciata dalla Onlus nei cui confronti ha effettuato la cessione.	

Il mancato adempimento di questi obblighi ha come conseguenza che le cessioni di beni in argomento costituiscono per l'impresa cedente, ai fini delle imposte sui redditi, ricavi.

B) Cessione gratuita di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa e diversi da prodotti alimentari e farmaceutici alle Onlus.

Il co. 130, art. 1 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008), riforma il contenuto del co. 3, art. 13 del D.Lgs. n. 460/97, ed estende la possibilità di considerare distrutti tutti i beni 'non di lusso' (concetto un po' vago senza un elenco specifico che rischia di determinare difficoltà pratiche perché la definizione di bene 'non di lusso' finisce per essere valutata soggettivamente e, quindi, per essere discutibile):

I beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, diversi da quelli di cui al comma 2, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del Testo unico delle imposte dei redditi, di cui al decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I predetti beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. (co. 3, art. 13 del D.Lgs. n. 460/97)

L'Agenzia delle Entrate, con la Rm n. 254/2008 ha riconosciuto che i "beni di telefonia mobile" ancora funzionanti ma non più commercializzabili per 'obsolescenza', cioè perché sono diventati antiquati:

Possono, nei limiti stabiliti dall'art. 13, comma 3, del D.Lgs. n. 460/1997, essere ceduti gratuitamente alle Onlus senza che il valore normale degli stessi venga considerato tra i ricavi dell'impresa. I beni in questione si considerano, inoltre, distrutti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

La rilevanza fiscale della donazione è limitata al 5% del reddito d'im-

---

---

presa dichiarato e il valore di riferimento dei beni donati è il costo specifico degli stessi o il loro costo d'acquisto.

Per costo specifico di un bene deve intendersi quello nel quale rientrano tutti i costi sostenuti dall'impresa per la realizzazione del bene stesso e che concorrono quindi a comporre il valore di quest'ultimo quali, ad esempio, il costo delle materie prime, dei semilavorati, dei prodotti finiti, degli imballaggi utilizzati, ecc. La liberalità è assistita dal beneficio fiscale solo in presenza di reddito d'impresa, non se l'esercizio chiude in perdita.

La previsione costituisce una agevolazione a sé stante dal momento che il valore dei beni donati non concorre al raggiungimento del tetto fissato per le liberalità.

I beni vengono considerati distrutti ai fini Iva, con la conseguenza che le cessioni possono essere effettuate senza applicazione dell'Iva e senza subire limitazioni del diritto di detrazione.

Occorre però rispettare l'art. 2 del Dpr n. 441/97 che prevede una procedura rigida per vincere la presunzione di cessione di beni donati e validare fiscalmente le operazioni di erogazione liberale di beni.

Prevede, infatti, che l'impresa deve – in aggiunta a quanto previsto dal co. 4, art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997 – emettere un documento di trasporto, progressivamente numerato, contenente, tra l'altro, l'indicazione della data, della generalità del cedente, del cessionario e la descrizione dei beni ceduti (natura, quantità, qualità).

La Cm n. 26/E/2008 precisa, inoltre, che la comunicazione prevista all'Agenzia delle Entrate possa essere resa unitariamente con quella destinata alla Guardia di Finanza. In tal caso, può essere inviata ai comandi della Guardia di Finanza di competenza, completa dei seguenti dati:

- data, ora e luogo dell'inizio del trasporto;
- destinazione finale dei beni;
- ammontare complessivo dei beni ceduti gratuitamente.

La comunicazione deve pervenire al Comando almeno 5 giorni prima della consegna.

È però previsto che la comunicazione possa non essere inviata quando i beni ceduti siano facilmente deperibili e di modico valore e se il

---

costo complessivo di ciascuna cessione non sia superiore a 5.164,57 euro (co. 2, art. 2, del Dpr n. 441/1997).

L'ente beneficiario, deve predisporre una dichiarazione sostitutiva di atto notorio con la quale attesti i dati contenuti nel documento emesso dell'impresa cedente, oltre che utilizzare effettivamente e direttamente i beni ricevuti, pena la decadenza dei benefici fiscali.

### **3. Art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005**

Per effetto delle disposizioni contenute nel co. 1, art. 14 del D.L. n. 35/2005 convertito in Legge 14 maggio 2005, n. 80:

Le liberalità in denaro o in natura erogate da ... enti soggetti all'imposta sul reddito delle società in favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10, commi 1, 8 e 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 ... sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.

Secondo la Circolare Agenzia delle Entrate n. 39 del 19 agosto 2005, considerata la rilevanza di entrambi i limiti di deducibilità previsti dalla norma (70.000 euro annui e 10% del reddito complessivo) deve ritenersi che l'erogazione liberale è deducibile fino al minore dei due limiti. L'importo massimo di 70.000 euro vale, quindi, solo nel caso in cui tale cifra corrisponda o sia inferiore al 10% del reddito complessivo del soggetto erogante (quindi per redditi uguali o superiori a 700.000 euro). Nel caso in cui il reddito dell'erogante sia inferiore a 700.000 euro, il limite che si prende in considerazione è comunque il 10% del reddito medesimo.

La donazione però comporta la indetraibilità dell'Iva relativa all'acquisto dei beni donati o, se prodotti all'interno dell'impresa, relativa ai beni che li compongono.

Il successivo comma 3 del medesimo articolo dispone espressamente che:

Resta ferma la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'articolo 100, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni. (co. 3, art. 14 del D.L.

---

---

n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005)

La disposizione sopra riportata prevede, in sostanza, la facoltà per l'impresa erogante, titolare di reddito d'impresa, di avvalersi, in relazione alle liberalità erogate e in luogo della disposizione prevista dall'articolo 14 in esame, di quelle recate dal co. 2, art. 100 del Tuir.

Focalizzando la nostra attenzione sulle erogazioni liberali in natura, ai fini della rilevazione dei limiti indicati dalla normativa, si dovrà prendere in considerazione il valore normale del bene.

Emerge, quindi, una incongruenza data dalla differente valutazione usata nei due casi: costo specifico nel D.Lgs. n. 460/97 e valore normale nella L. n. 80/2005: due criteri di valutazione agli antipodi tra loro. È consigliabile pertanto attivare la procedura prevista dal Dpr n. 441/1997 e attenersi ai limiti previsti dalla L. n. 80/2005.

Costituisce in ogni caso presupposto per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 la tenuta, da parte del soggetto che riceve le erogazioni, di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. (co. 2, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005)

Il co. 6, art. 14 del D.L. n. 35/2005 conv. in L. n. 80/2005, dispone che:

In relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

Dal tenore letterale della disposizione sopra riportata, si evince che se il soggetto erogatore usufruisce delle deduzioni previste dal comma 1 del citato articolo 14 non potrà usufruire, per analoghe erogazioni effettuate a beneficio delle Onlus di deduzioni o detrazioni fiscali previste da altre norme agevolative. Al riguardo, nella Cm n. 39/E si precisa che la non cumulabilità prescinde dall'importo delle liberalità erogate. Ove, ad esempio, il contribuente eroghi (anche a più bene-

---

ficiari) liberalità per un valore superiore al limite massimo consentito di 70.000 euro, non potrà avvalersi, in relazione alla parte eccedente tale limite, del beneficio della deduzione o detrazione, neppure ai sensi di altre disposizioni di legge.

L'Amministrazione Finanziaria è intervenuta con Risoluzione n. 180 del 27 dicembre 2005 per chiarire i rapporti tra l'agevolazione relativa alla cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alle Onlus e l'agevolazione prevista dalla "+ Dai - Versi".

Secondo la Risoluzione, il beneficio della non rilevanza fiscale delle cessioni gratuite in favore delle Onlus di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici effettuate ai sensi del co. 2, art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997, in quanto non rappresenta una deduzione o detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce una agevolazione autonoma sulla quale non esplicano effetto le disposizioni recate dall'art. 14 della L. n. 80/2005. Conseguentemente, il regime agevolativo disciplinato dal co. 2, art. 13 del D.Lgs. n. 460/97 può continuare ad essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari senza limiti quantitativi e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto, deducibili ai sensi del citato articolo 14.

L'Agenzia delle Entrate, evidenziando la diversa natura e finalità delle norme in confronto, ritiene del tutto compatibili i due sistemi agevolativi.

### *Le questioni relative all'Iva*

Le cessioni di beni, alla cui produzione o al cui commercio è preposta l'attività d'impresa, vengono generalmente considerate operazioni imponibili ai fini Iva. Qualora siano effettuate a titolo gratuito, cioè senza corrispettivo, occorre operare delle distinzioni allo scopo di classificare correttamente le operazioni e inquadrarle nel regime fiscale proprio.

Anche le prestazioni di servizi di valore unitario superiore a 25,82 euro effettuate a titolo gratuito per finalità estranee all'esercizio d'impresa, ad esclusione di alcune prestazioni elencate al co. 3, art. 3 del Dpr n.

---

---

633/1972, devono essere assoggettate ad Iva.

Le cessioni gratuite di beni sono considerate generalmente operazioni imponibili, in quanto assimilate alle cessioni onerose, ancorché manchi il corrispettivo. Infatti, l'art. 2 del Dpr n. 633/1972 prevede che le cessioni gratuite di beni la cui produzione o scambio rientrino nell'attività dell'impresa siano assoggettate ad Iva.

Tuttavia è prevista una serie di eccezioni alla regola generale: una di queste è rappresentata dalla cessione di beni per scopi non lucrativi.

Occorre preliminarmente osservare che il legislatore, per tali operazioni, ha previsto 3 possibili inquadramenti fiscali:

- Operazioni esenti
- Operazioni non soggette a Iva
- Operazioni non imponibili

I tre regimi comportano differenti regole di determinazione dell'imposta e particolari adempimenti contabili connessi agli stessi.

È il regime fiscale Iva – quello delle operazioni esenti, di cui all'art. 10 del Dpr n. 633/1972 – è il più 'sfavorevole al cedente: infatti, sull'operazione di cessione del bene non viene applicata l'imposta sul valore aggiunto, mentre l'imposta afferente il relativo acquisto non può essere detratta se non nella misura rappresentata dal pro-rata di detrazione (articolo 19-bis del Dpr n. 633/1972). Di conseguenza, il soggetto che effettua la cessione corrisponde l'Iva al proprio fornitore con limitata possibilità di recuperarla in sede di liquidazione. Restano salvi gli obblighi di fatturazione e registrazione dell'operazione. Evidentemente, la disposizione ha inteso agevolare piuttosto il cessionario che non viene a essere gravato di un'imposta relativa a beni che verranno impiegati in attività non commerciale (scopi umanitari o di assistenza e beneficenza).

Il legislatore ha stabilito l'esenzione da Iva delle cessioni gratuite, richiedendo sostanzialmente la presenza di determinati requisiti soggettivi nel cessionario dei beni (ad esempio: art. 10, n. 12) e nelle finalità alla base della donazione (art. 10, n. 13).

L'applicazione del regime di favore è pertanto subordinata alla contemporanea sussistenza della condizione di gratuità della cessione e

---

di svantaggio del soggetto beneficiario: la prestazione deve arrecare vantaggio al destinatario che rientra nella categoria di soggetti individuati dalla norma. Infatti, con le disposizioni esentative, il legislatore introduce deroghe ai principi generali di applicazione del tributo per fini di utilità sociale. Di conseguenza, l'interpretazione della norma deve essere intesa in senso restrittivo, non consentendo l'estensione della disposizione a fattispecie diverse (vedi, tra l'altro, Risoluzione n. 328/E del 16 ottobre 2002).

Allo scopo di estendere il ricorso alla donazione gratuita di beni per finalità benefiche a enti e associazioni, eliminando l'ostacolo principale rappresentato dalla limitazione del diritto alla detrazione delle operazioni esenti, il legislatore ha introdotto un'ulteriore possibilità di cedere gratuitamente beni senza applicazione dell'imposta.

Le donazioni di merce (prodotti alimentari non idonei alla commercializzazione o in prossimità della data di scadenza e beni "non di lusso") effettuate nei confronti di soggetti specificamente individuati, vengono assimilate all'operazione di distruzione di merce e consentono all'impresa cedente di operare la detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti. Relativamente ai

prodotti alimentari non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi simili nonché per prossimità della data di scadenza

la cessione deve avvenire nei confronti dei soggetti individuati dall'art. 10, n. 12, Dpr n. 633/1972 (enti pubblici, Onlus, associazioni riconosciute o fondazioni che perseguono finalità non lucrative). Inoltre, la consegna della merce ai beneficiari deve avvenire presso i luoghi di esercizio dell'impresa.

Con Dm n. 264 del 25 maggio 2001, è stato approvato il relativo regolamento di attuazione che fornisce, tra l'altro, ulteriori e specifici chiarimenti sulla disciplina fiscale. In particolare, vengono individuate le caratteristiche dei beni oggetto della cessione agevolata (commi 2 e 3 dell'articolo 2) e viene fornita una definizione di prodotti "fuori commercio", che si considerano tali (comma 4 dell'articolo 2) allorché:

---

---

non siano più inseriti in distribuzione ovvero quando presentino difetti e vizi di produzione tali da renderli non adatti all'immissione in mercato ovvero quando, in ragione della loro obsolescenza tecnologica, non risultino più adeguati alle esigenze del cedente.

È richiesta, infine, al cedente la prova documentale dell'operazione che, di fatto, viene equiparata, ai fini Iva, a una distruzione di merce. Gli adempimenti sono considerati alternativi fra loro (comma 3 dell'articolo 3):

- annotazione sul libro giornale o altro libro tenuto a norma del Codice Civile o su apposito registro tenuto ai sensi dell'articolo 39 del Dpr n. 633/1972 che contenga natura, qualità e quantità dei beni e identifichi esattamente i soggetti beneficiari;
- documento di trasporto emesso ai sensi del Dpr n. 472/1996;
- annotazione, al momento della consegna dei beni, su uno dei registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25 del Dpr n. 633/1972.

Una ulteriore possibilità di cedere beni senza corrispondere la relativa Iva viene prevista dalle disposizioni legislative introdotte nell'ambito delle procedure di cooperazione con i Paesi in via di sviluppo. Ci si riferisce, in particolare, all'art. 14, co. 3 della L. n. 49/1987 e al relativo regolamento di attuazione.

Vengono assimilate alle esportazioni le forniture di beni e le relative prestazioni accessorie, effettuate nei confronti delle organizzazioni non governative (Ong) riconosciute ai sensi dell'art. 28 della L. n. 49/1987.

La destinazione finale di tali beni deve però essere un Paese in via di sviluppo (Pvs) o una nazione in cui si sia verificato un evento calamitoso di eccezionale gravità e il trasporto deve avvenire a cura dei soggetti cessionari, anche avvalendosi di vettori o spedizionieri.

Sono previsti determinati obblighi contabili in capo al soggetto cedente, finalizzati a documentare l'effettiva destinazione finale di tali cessioni. Infatti, l'impresa che intende utilizzare le disposizioni agevolative di cui alla L. n. 49/1987 deve emettere fattura contenente il titolo di non imponibilità e avere cura di farsi rilasciare dal destinatario della fattura apposita dichiarazione della destinazione estera dei beni. Inoltre, nel caso di fatture emesse nei confronti delle Ong, occorre

---

l'indicazione degli estremi del provvedimento di riconoscimento di cui all'articolo 28.

La prova dell'avvenuta esportazione può essere fornita attraverso la documentazione doganale che attesti l'uscita dei beni dal territorio nazionale ovvero, nel caso di esportazioni effettuate a cura di amministrazioni dello Stato, attraverso attestazione rilasciata dal competente funzionario dell'amministrazione che contenga natura, qualità e quantità dei beni esportati. La conservazione della relativa documentazione incombe in capo ai soggetti cessionari per il periodo di tempo previsto dall'art. 39 del Dpr n. 633/1972.

Si riporta, di seguito, un quadro riassuntivo delle principali disposizioni in materia di donazioni in natura delle imprese.

TABELLA 6				
NORMA AGEVOLATIVA	IMPOSTA AGEVOLATA*	NATURA DELLA DONAZIONE	SOGGETTO RICEVENTE	LIMITE
<i>Articolo 100, comma 2, lettera a), Dpr n. 917/1986</i>	Ires	Erogazioni in natura in genere	Persone giuridiche o Ong con esclusiva finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto	2% del reddito dichiarato
<i>Articolo 100, comma 2, lettera b), Dpr n. 917/1986</i>	Ires	Erogazioni in natura in genere	Persone giuridiche con sede nel Mezzogiorno con esclusiva finalità di ricerca scientifica	2% del reddito dichiarato
<i>Articolo 13, co. 2, D.Lgs. n. 460/1997</i>	Ires Irpel Iva	Derrate alimentari e prodotti farmaceutici rientranti nell'attività di impresa	Onlus	Articolo 100, comma 2, lettera a), Dpr n. 917/1986

NORMA AGEVOLATIVA	IMPOSTA AGEVOLATA*	NATURA DELLA DONAZIONE	SOGGETTO RICEVENTE	LIMITE
<i>Articolo 13, co. 3, D.Lgs. n. 460/1997</i>	Ires Irpef Iva	Beni non di lusso con qualche difetto ma funzionali	Onlus	5% del reddito dichiarato
<i>Articolo 27, commi 1–2, L. n. 33/1999</i>	Ires Irpef Iva	Beni a favore di popolazioni colpite da calamità ed eventi straordinari anche in altri Stati	Onlus Fondazioni Associazioni riconosciute	Senza limite
<i>Articolo 54, L. n. 342/2000</i>	Ires Irpef Iva	Prodotti editoriali e dotazioni informatiche non più commercializzate e non idonee alla commercializzazione	Istituzioni scolastiche Comunità per minori Enti religiosi	Senza limite
<i>Articolo 14, D.L. n. 35/2005</i>	Ires Irpef	Beni e servizi	Onlus Associazioni di Promozione Sociale Associazioni riconosciute e fondazioni per tutela promozione e valorizzazione arte storia e paesaggio Associazioni riconosciute e fondazioni aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica	Deduzione dall'imponibile fino al 10% del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000,00 euro

NORMA AGEVOLATIVA	IMPOSTA AGEVOLATA*	NATURA DELLA DONAZIONE	SOGGETTO RICEVENTE	LIMITE
<i>Articolo 10, n. 12, Dpr n. 633/1972</i>	Iva (Esenzione)	Beni	Onlus, associazioni riconosciute o fondazioni con finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica	Senza limite
<i>Articolo 3, comma 3, Dpr n. 633/1972</i>	Iva (Esclusione)	Servizi di divulgazione pubblicitaria	Onlus, enti e associazioni senza scopo di lucro con finalità educative, culturali, sportive, religiose, di assistenza e solidarietà sociale	Senza limite

\* La Finanziaria 2008, al co. 50, art. 1, ha abrogato l'art. 11-bis del D.Lgs. n. 446/97 che considerava irrilevante ai fini Irap le erogazioni liberali di qualunque tipo.

#### 4. La devoluzione dei premi non riscossi nei concorsi a premio

Il co. 5, art. 10 del Dpr 26 ottobre 2001, n. 430 ("Nuova disciplina sui concorsi e sulle operazioni a premio") prevede che:

Nei concorsi a premio, i premi non richiesti o non assegnati, diversi da quelli rifiutati, sono devoluti a organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'art.10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

I concorsi a premio sono definiti dall'art. 2 del decreto e sono manifestazioni pubblicitarie in cui l'attribuzione di premi, anche senza l'obbligo di acquisto e/o vendita del bene promozionato, dipende dalla sorte, dall'abilità o dalla capacità personale dei concorrenti.

È stata abolita la norma che imponeva di consegnare alle ex Eca (Enti comunali di assistenza) i premi non ritirati, non assegnati o rifiutati.

La Legge impone che nel regolamento del concorso, che deve es-

---

sere a disposizione di ogni partecipante, sia indicato, oltre a vari altri elementi, la Onlus alla quale i premi non richiesti o non assegnati saranno devoluti (co. 1, art. 11 del Dpr n. 430/2001).

Le imprese sono così libere di scegliere una o più Onlus a cui saranno devoluti i premi non ritirati nel termine di 6 mesi dalla conclusione del concorso o dalla data di richiesta (o nel termine eventualmente inferiore previsto e indicato nel regolamento) e quelli non assegnati per qualunque causa.

Per i beni così ceduti non sono richiesti gli adempimenti previsti per le liberalità di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 460/97.

Infatti, non di liberalità si tratta, ma di devoluzione prevista per Legge. In particolare, non è richiesto che la Onlus beneficiaria utilizzi direttamente i beni in conformità alle proprie finalità istituzionali, né che l'impresa dia per ogni singola cessione la preventiva comunicazione, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al competente ufficio delle entrate. Anche gli obblighi contabili richiesti per le liberalità in merci non riguardano la cessione dei premi non ritirati o assegnati.

Naturalmente i beni assegnati non concorrono al raggiungimento del limite di deducibilità previsto per le liberalità.

La Circolare 28 marzo 2002, n.1/Amtc del Ministero delle attività produttive precisa che la fase della eventuale devoluzione dei premi alle Onlus costituisce il "momento finale dell'iniziativa, unitamente a quello dell'effettiva consegna dei premi ai vincitori del concorso".

La devoluzione, va effettuata nel caso in cui:

per qualsiasi motivo, la vincita del premio non è stata aggiudicata ovvero quando i premi assegnati non sono stati richiesti dagli aventi diritto. I premi espressamente rifiutati dai vincitori potranno invece rimanere nella disponibilità del promotore. Decorso il termine di sei mesi dalla conclusione del concorso o dalla richiesta dei premi, o un termine inferiore se previsto, e verificatesi le condizioni di cui sopra, i premi saranno messi a disposizione di una o più delle Onlus beneficiarie indicate nella comunicazione al Ministero e nel regolamento del concorso. L'adempimento della devoluzione si intenderà assolto in presenza di un'offerta formale da parte del soggetto promotore ed una altrettanto formale accettazione da parte della organizzazione

---

beneficiaria dei premi. Ne consegue che, concorrendo anche le altre condizioni, potrà procedersi alla redazione del verbale di chiusura anche in assenza del ritiro materiale dei premi da parte della Onlus beneficiaria, per espressa scelta di quest'ultima.

## **5. Il coinvolgimento del personale**

I lavoratori possono sostenere le organizzazioni di volontariato tramite un coinvolgimento da parte della propria impresa di appartenenza. Generalmente però i lavoratori desiderano tenere ben distinta la vita aziendale da quella privata, includendo in questa anche l'attività di volontariato.

Solitamente le imprese patrocinano temi e cause specifiche che sono coerenti con i loro valori distintivi e le loro competenze; difficilmente passano attraverso un processo di consultazione con i dipendenti. Al contrario, consultare il personale è un efficace meccanismo di coinvolgimento e legittimazione, che evita di costringere a fare scelte che sono solo di natura personale.

Il coinvolgimento del personale tramite l'impresa può portare i seguenti benefici:

- per il dipendente, in termini di ampliamento degli *skill*, delle relazioni interpersonali differenziate, della soddisfazione e realizzazione, della percezione delle dinamiche e delle problematiche della comunità;
- per l'impresa, in termini di sviluppo delle risorse umane, di immagine di organizzazione responsabile, sensibile ai bisogni della comunità locale.

Il coinvolgimento del personale, può avvenire:

- Al di fuori dell'orario di lavoro: in questo caso l'impresa, con una intensa opera di sensibilizzazione, consente al personale di svolgere presso una organizzazione attività di volontariato, seguendo schemi flessibili che conciliano l'orario di lavoro con le esigenze sociali. Ad esempio, donazione di sangue nell'ambiente di lavoro.
  - Durante l'orario di lavoro: temporaneo 'prestito' (distacco) di dipendenti a favore di una organizzazione, mantenendo la normale retribuzione.
-

---

Essendo però il costo del lavoro molto alto, attualmente in Italia tale forma di sostegno si esprime, praticamente, solo nelle forme sperimentate solitamente dalle imprese più grandi di dedicare, ad esempio, un giorno all'anno a favore del volontariato (ad esempio il cosiddetto *Community Day*). Gli interventi di tipo collettivo devono essere indirizzati ad attività che non richiedono competenze specifiche per evitare la necessità di corsi di addestramento o di formazione che potrebbero costituire un pesante onere per l'organizzazione non profit. La disciplina fiscale dettata per le organizzazioni non profit prevede anche agevolazioni applicabili alle imprese che 'prestano' i propri dipendenti ad una Onlus; ad esse è consentito, in deroga al principio dell'inerenza dei costi e delle spese – sancito dall'articolo 109 del Tuir – di continuare a fruire della corrispondente deduzione per le relative spese. L'agevolazione è limitata alle:

spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di Onlus, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi. (lett. i, co. 2, art. 100 del Dpr n. 917/1986)

La portata innovativa della norma, che inizialmente ha creato non pochi problemi interpretativi, rende quindi possibile alle imprese di 'distaccare' del personale specializzato presso Onlus con pieno adempimento di tutti gli obblighi tributari e previdenziali, detraendo il costo del lavoro dal proprio imponibile fiscale, nella misura sopra indicata. In pratica, è consentito alle imprese 'dare in prestito' i propri dipendenti ad una Onlus senza, con questo, dover rinunciare alla deduzione delle relative spese.

## **6. La pubblicità sociale**

La pubblicità sociale è uno strumento di ispirazione anglosassone che consiste nella promozione di un bene o di un servizio commerciale abbinato al logo, a un evento oppure a una iniziativa di un ente. Spesso si confonde la pubblicità sociale con la sponsorizzazione. In realtà la pubblicità è un'attività promozionale occasionale, la sponso-

---

rizzazione continuativa. Entrambe sono usate soprattutto da imprese di produzione di servizi.

Attraverso questo collegamento, che può essere di tipo continuativo (sponsorizzazione) od occasionale (pubblicità sociale), l'azienda si pone l'obiettivo di aumentare e migliorare la propria immagine e visibilità all'esterno, nella prospettiva del conseguimento di un incremento delle proprie attività.

Il corrispettivo erogato dall'azienda consiste generalmente in una somma di denaro, ma può essere anche rappresentato dalla fornitura di una determinata quantità di beni utili all'attività dell'organizzazione.

Il contratto pubblicitario ha natura di sinallagmaticità (reciprocità) tra l'azienda e l'organizzazione non profit. L'Amministrazione finanziaria (Risoluzione n. 9/204 del 17 giugno 1992) sancisce l'integrale deducibilità dal reddito delle spese pubblicitarie essendo la finalità delle stesse quella di far conseguire maggiori ricavi all'azienda.

Relativamente agli aspetti fiscali, la disciplina Iva, all'art. 4, comma 5, lett. i), Dpr n. 633/1972 fissa il principio generale definendo 'in ogni caso' commerciali le operazioni aventi per oggetto pubblicità commerciale.

La lettera d. co. 4, art. 148 del Tuir definisce anche ai fini delle imposte dirette le attività di pubblicità come attività "oggettivamente commerciali", cioè considerate sempre e comunque commerciali.

Quindi, le attività di pubblicità sono sempre attività commerciali e come tali necessitano di partita Iva e relativa fatturazione.

Esaminiamo brevemente alcune posizioni relative alle organizzazioni non profit in relazione ai meccanismi del contratto di pubblicità.

Per le organizzazioni non governative, nel caso queste abbiano la partita Iva, l'operazione va regolarmente fatturata e assoggettata a tutti gli obblighi fiscali e contabili di riferimento. Nel caso (assai raro) non vi sia partita Iva, l'operazione necessita l'apertura della stessa in quanto ad assoluta valenza commerciale.

Le organizzazioni di volontariato, per la natura delle loro attività non potrebbero svolgere tali operazioni, in quanto non previste tra le fonti di entrata dalla L. n. 266/1991 e neppure nell'apposito Dm 25 maggio

---

---

1995, riguardante i criteri per l'individuazione delle attività commerciali e produttive marginali svolte dalle organizzazioni di volontariato; quindi, in nessun modo le pubblicità possono essere effettuate come attività commerciali marginali e rientrano sempre tra le attività commerciali 'purè con tutti gli obblighi che ne conseguono.

Per le Onlus "per scelta", l'attività di pubblicità non è possibile classificarla nè tra le attività istituzionali nè tanto meno tra le attività di natura connesse, in quanto tale tipologia non è mai ricompresa tra le possibili fonti di entrata (istituzionale e/o connessa). Quindi, una Onlus "per scelta", come una associazione di volontariato, per quanto descritto sopra in caso di effettuazione di attività di pubblicità, potrebbe perdere eventualmente la propria qualifica con tutto quello che ne consegue, in termini di responsabilità e adempimenti di natura contabile e fiscale.

Quindi le attività di pubblicità per una associazione di volontariato si configurano sempre come attività commerciali e, come tali necessitano di partita Iva, con i relativi adempimenti di carattere fiscale e contabile e comunque con i rischi sopra richiamati.

## **7. La sponsorizzazione sociale**

La sponsorizzazione è un contratto a prestazioni corrispettive (in quanto sono previsti obblighi a carico di entrambe le parti), atipico (ovvero non previsto e tipizzato), nel quale un soggetto (il c.d. sponsorizzato) si impegna ad associare a un determinato avvenimento o documento il nome (o il prodotto) o il marchio di un altro soggetto (il cosiddetto sponsorizzante o sponsor), in cambio di un corrispettivo.

La sponsorizzazione, quale tecnica utilizzata dalle imprese per la promozione di se stesse e dei propri prodotti altro non è se non una forma di comunicazione, dotata di particolari caratteristiche, che vengono subito in rilievo nella descrizione delle due categorie in cui le sponsorizzazioni sono comunemente distinte.

Si conoscono, da un lato, sponsorizzazioni che hanno per oggetto eventi che attraggono l'attenzione dei media e, dall'altro, sponsorizzazioni che hanno ad oggetto gli stessi media che producono l'evento.

---

La sponsorizzazione è dunque una attività rivolta a diffondere un messaggio attraverso il collegamento di un marchio, del nome dell'impresa o anche di un prodotto con determinati eventi. Non si tratta però di svolgimento di attività in comune, ma di un contratto di natura commerciale in quanto ha per oggetto lo scambio di prestazioni.

L'Amministrazione finanziaria ha da tempo assimilato le spese di sponsorizzazione a quelle di pubblicità (si veda la Risoluzione n. 9/204 del 17 giugno 1992) sancendone l'integrale deducibilità dal reddito essendo la finalità delle stesse quella di far conseguire maggiori ricavi allo sponsor.

Non esiste l'obbligatorietà dell'utilizzo per il contratto di una forma predeterminata né, tantomeno, di quella scritta. Comunque è più importante l'utilizzo della forma scritta nella misura in cui è più alto il valore economico del contratto, anche se è sempre preferibile utilizzarla per definire singoli elementi contrattuali, nonché diritti ed oneri.

Il legislatore al co. 2, art. 108 Tuir, opera una distinzione per quanto riguarda le spese di rappresentanza (ad esempio spese sostenute per i beni distribuiti gratuitamente ed i contributi erogati per l'organizzazione di convegni e simili), prevedendo per le stesse un diverso trattamento fiscale, infatti queste sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare (e quindi non integralmente) e sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi (ossia in cinque anni), a patto che vi sia una formalizzazione del contratto insieme alla certificazione dei corrispettivi ricevuti dal soggetto sponsorizzato.

Le spese di rappresentanza sono caratterizzate, al contrario di quelle di sponsorizzazione, dalla loro gratuità, ovvero dalla mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte del beneficiario.

È il caso di ricordare che, qualora in capo allo sponsorizzato non esista un preciso obbligo di consentire l'uso della propria immagine pubblica e del proprio nome ma si sia in presenza della sola acquisizione, da parte dello sponsor, del diritto di rendere pubblica la propria contribuzione in termini economici, per la realizzazione dell'evento, si sarà in presenza di un atto di mecenatismo e quindi di erogazione

---

---

liberale. La natura sinallagmatica della sponsorizzazione è confermata anche da consolidato orientamento ministeriale, espresso con la Risoluzione n. 2/1016 del 5 novembre 1974 in cui si legge che le somme corrisposte a società sportive possono essere considerate di natura pubblicitaria solo se abbiano come scopo unico quello di reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso una somma di obblighi contrattuali anche di fatto osservati. Secondo tale orientamento, in assenza delle menzionate condizioni le somme erogate, anche se nominalmente a titolo pubblicitario, dovranno essere considerate esclusivamente come erogazioni liberali.

Sempre l'amministrazione finanziaria con la Risoluzione n. 356 del 14 novembre 2002 ha chiarito che laddove l'organizzazione non profit consenta l'utilizzo della propria denominazione dietro il versamento di una somma di denaro di fatto finisce per porre in essere un'attività riconducibile nello schema negoziale della sponsorizzazione che rileva, ai fini fiscali, come attività commerciale. La sponsorizzazione è, come la pubblicità sociale, una attività che non potendo essere considerata 'istituzionale', è individuata come 'commerciale'.

Pertanto le attività di sponsorizzazione per una associazione di volontariato si configurano sempre come attività commerciali, e, come tali necessitano di partita Iva, con i relativi adempimenti di carattere fiscale e contabile e con i rischi già ravvisati per la pubblicità sociale.

## **8. Il Cause Related Marketing (Crm)**

Il *Cause Related Marketing (Crm)* – ovvero il “marketing legato alla causa” – è una azione di lungo periodo che consente una maggiore visibilità dell'impresa e che definisce tutti i rapporti che ‘legano’ il marchio di quest'ultima ad una causa sociale.

Il Crm nasce nel 1983 a seguito di una iniziativa dell'American Express Company la quale abbinò alla campagna di promozione dei propri prodotti il restauro della Statua della Libertà.

A seguito di questa iniziativa, conobbe un'immediata espansione che solo da pochi anni ha raggiunto anche l'Italia.

Il Crm nasce quindi alla fine di un processo di evoluzione del marke-

---

ting aziendale che è passato attraverso i seguenti stadi:

- strategia basata sulla razionalità: è il prodotto che si promuove mettendo in risalto le caratteristiche che lo distinguono dai prodotti simili, o succedanei, e lo rendono preferibile. Si fa leva sulle caratteristiche intrinseche e oggettive dei prodotti, pubblicizzando ciò che un determinato prodotto permette di ottenere (x lava più bianco);
- strategia basata sull'emotività: vengono messe in risalto non tanto le caratteristiche del prodotto quanto quello che riesce a suscitare emotivamente. Non si vende il prodotto, ma quello che consente di fare o quello che si aspetta il consumatore sfruttando motivazioni emotive. Le caratteristiche intrinseche e oggettive dei prodotti sono decisamente in secondo piano rispetto ad una caratteristica estremamente più visibile, più rilevante: il vantaggio identitario (x ti permette di essere.....);
- strategia basata sul cuore: rilevanti non sono più gli aspetti razionali relativi ad un prodotto, ma come il prodotto o la marca o l'impresa contribuiscano al benessere della comunità di cui sono parte attiva (con x puoi contribuire a combattere la fame nel mondo) e conseguentemente il vantaggio identitario che ne consegue (l'acquisto di x ti farà essere più buono).

È quindi una operazione di marketing che subordina i contributi devoluti dall'impresa alle logiche commerciali e di prodotto.

FIGURA 1



---

Prevede quindi, quasi sempre, l'instaurarsi di una relazione di partnership trilatera tra:

- impresa
- organizzazione non profit
- cittadino/consumatore (che determina il successo economico dell'iniziativa)

Il fine ultimo è comunque l'ottenimento di un vantaggio per tutti e tre i soggetti.

Il Crm si può articolare nelle seguenti 4 tipologie:

- di transazione o di scambio: quando l'impresa contribuisce alla normale attività o a un progetto dell'organizzazione non profit fornendo risorse finanziarie o materiali in modo proporzionale all'incremento di fatturato che deriva dalla collaborazione (ad esempio, devolvendo una percentuale sul venduto).
  - di promozione della causa o di diffusione: si utilizza un prodotto come mezzo per far conoscere la causa sostenuta dall'organizzazione non profit. Può comprendere anche il trasferimento di risorse dall'impresa all'organizzazione (ad esempio, promozione della causa da parte di una impresa invitando a donare per l'organizzazione inserendo opuscoli in riviste o quotidiani).
  - di licenza: l'organizzazione non profit concede all'impresa l'utilizzo del proprio nome o marchio in cambio di un corrispettivo proporzionale al ritorno ottenuto. Prevede la cessione del diritto all'uso del marchio dell'organizzazione a produttori di diversi settori merceologici, che potranno così realizzare e vendere prodotti griffati con il logo dell'organizzazione, versando in cambio un *royalty* sul fatturato. Quando non si cede il marchio e si vendono prodotti 'promozionali' quali biglietti augurali, calendari, ecc. si parla di *merchandising*.
  - di raccolta mediata: l'impresa garantisce il sostegno all'organizzazione non profit ponendosi come intermediaria tra i propri clienti e l'organizzazione stessa. In questo tipo di operazione la donazione del cliente è sempre facoltativa e l'ammontare è individualmente definibile. A volte il donatore può scegliere all'interno di un paniere, proposto dall'impresa, l'organizzazione da finanziare. Utilizza-
-

to, ad esempio, dalle imprese produttrici di servizi (ad esempio, banche) e dalle imprese di grande distribuzione.

Secondo la ricerca, sono aumentate del 60%, rispetto al 2002, le imprese che nel 2003 hanno deciso di partecipare a una campagna di marketing sociale, pari a 189 (di cui 57 già presenti nel 2002 e 132 nuove). Di queste, più della metà sono imprese locali, seguite dalle internazionali e infine dalle nazionali. Il Cause Related Marketing si rileva vincente soprattutto per le piccole e medie imprese in ragione della grande possibilità di radicarsi sul territorio, di farsi conoscere e di aiutare la comunità che le circonda.

(Sodalitas – Nielsen Media Research – Osservatorio sul marketing sociale, 2003)

Il *Cause Related Marketing*, abbiamo visto, è un particolare rapporto di natura commerciale che può venirsi a instaurare tra impresa ed organizzazione non profit.

Sul punto, il Ministero delle Finanze ha precisato (Risoluzione Ministeriale n. 137 dell'8 settembre 2000) che rappresenta:

una nuova tecnica pubblicitaria ... che consiste nella valorizzazione di un marchio o nel lanciare un prodotto destinando risorse predeterminate o percentuali di ricavi al restauro di un'opera d'arte o al finanziamento di una struttura pubblica o ancora nell'abbinare il proprio marchio a un'iniziativa di solidarietà sociale o a un progetto di interesse collettivo.

Non si tratta, quindi, sotto il profilo fiscale, di una erogazione liberale, ma di una vera e propria promozione del marchio aziendale che viene associato a una causa sociale promossa e co-gestita insieme ad una organizzazione non profit. Tale organizzazione, in base agli accordi, si ritrova cioè ad incassare una certa parte di proventi commerciali maturati dal *co-branding* (cioè da una campagna promozionale di affiancamento dei due marchi) che destinerà a un progetto di natura istituzionale tipico dell'ente; il ritorno per l'impresa è invece di natura pubblicitaria e sicuramente d'immagine.

La tecnica pubblicitaria in questione si caratterizza per essere di-

---

retta non tanto a reclamizzare un prodotto, quanto a far percepire all'opinione pubblica l'impegno dell'impresa committente nel campo sociale.

La Risoluzione Ministeriale n. 356 del 14 novembre 2002 riprende la definizione di *Cause Related Marketing* ribadendo e precisando in proposito come

si tratta, sostanzialmente, ... di una nuova concezione di pubblicità rivolta al sociale, caratterizzata dalla circostanza che le campagne pubblicitarie sono sempre più rivolte non tanto a reclamizzare un prodotto come tale, quanto a far sì che l'impresa venga percepita come un elemento indispensabile allo sviluppo della comunità socio-politica in cui è inserita.

La Risoluzione, prende in considerazione un caso specifico di Crm: quando l'organizzazione non profit 'cedè il proprio marchio ad un'impresa che organizza le campagne pubblicitarie e, quindi, matura il diritto a gestire tali marchi per le proprie campagne.

In particolare, l'organizzatore della campagna pubblicitaria acquisisce da organizzazioni non profit il diritto a gestire il loro marchio a titolo gratuito (funzione di *testimonial*); successivamente i marchi vengono utilizzati nell'ambito di campagne pubblicitarie commissionate da imprese terze.

Parte dei corrispettivi erogati dall'impresa committente viene destinata dalla società che organizza la campagna pubblicitaria a sostenere progetti umanitari dell'organizzazione non profit a favore di altri enti della medesima natura.

I rapporti giuridici tra le parti interessate dalla campagna pubblicitaria sono:

1. rapporto tra organizzazione non profit e società organizzatrice: l'utilizzo del marchio dell'organizzazione non profit avviene a titolo gratuito;
2. rapporto tra società organizzatrice e impresa committente: si tratta di un contratto di pubblicità a prestazioni sinallagmatiche.

A fronte dei corrispettivi pagati dall'impresa committente, la società organizzatrice sostiene:

- i costi per la divulgazione del messaggio pubblicitario e per la
-

gestione della campagna pubblicitaria;

- gli oneri rappresentati dalle somme da destinare per la realizzazione del progetto.

L'Agenzia delle Entrate ha escluso, in via preliminare, la riconducibilità delle erogazioni effettuate per la realizzazione del progetto alla categoria delle spese di sponsorizzazione (assimilabili a quelle di pubblicità). A parere dell'Agenzia queste spese sono inerenti e, come tali, integralmente deducibili al pari degli altri costi sostenuti per la realizzazione della campagna pubblicitaria, in quanto indispensabili per il raggiungimento dell'accordo con l'ente non profit e l'impresa committente.

In definitiva, dal momento che l'utile per la società organizzatrice è costituito dalla differenza tra il totale del corrispettivo pattuito con il committente e la parte di contributo erogato per il sostenimento del progetto, l'Agenzia ha ritenuto corretto considerare questa spesa come costo interamente deducibile in quanto il sostenimento è elemento indispensabile per la conclusione del contratto; ed è connesso direttamente alla particolare attività pubblicitaria esercitata.

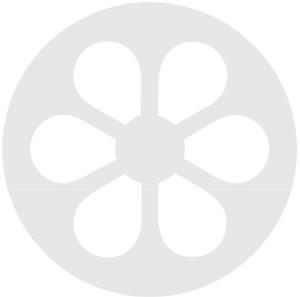
L'Agenzia delle Entrate non si è, invece, pronunciata sulla natura del corrispettivo versato dall'impresa committente alla società che realizza la campagna pubblicitaria. Posto che il contratto – qualificato nell'istanza di interpello come di pubblicità a prestazioni sinallagmatiche – può prevedere, oltre all'obbligo di divulgazione di messaggi attraverso i mass media, anche l'esecuzione di altre prestazioni a favore dell'impresa stessa (sempre di carattere pubblicitario), i relativi costi possono essere qualificati come spese di pubblicità.

Per quanto riguarda le Onlus di diritto sempre la risoluzione citata specifica che:

la compatibilità dell'attività in questione con la natura e le finalità perseguite dai suddetti enti andrà valutata alla luce della normativa speciale che li disciplina.

Quindi sembra essere esclusa questa attività per le associazioni di volontariato.

---

**CESVS**  **T**



## Allegati

### A. Prassi ministeriale

Sintesi schematica degli interventi di prassi ministeriale succedutisi dalla riforma tributaria fino ad oggi in tema di erogazioni liberali a favore di organizzazioni non profit.

La normativa ha subito nel tempo notevoli modifiche ed aggiornamenti. Per completezza, e poiché potrebbero esservi controversie ancora in corso, si è comunque ritenuto opportuno richiamare anche le interpretazioni relative a norme agevolative non più in vigore o modificate.

#### Legenda

RM – Risoluzione Ministeriale

CM – Circolare Ministeriale

E – Agenzia delle Entrate

MIBAC – Ministero per i Beni e le Attività Culturali

AMTC - Ministero delle Attività Produttive – Direzione Generale per l'Armonizzazione del Mercato e la Tutela dei Consumatori

#### *Prassi ministeriale primaria*

TABELLA 7			
DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	20/06/08	254/E	La Risoluzione chiarisce che la cessione gratuita di beni obsoleti ad una Onlus può rientrare nell'ambito di applicazione dell'art.13 co.3 del D.Lgs. 4 dicembre 1997, n.460.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	16/03/08	26/E	Il regime agevolato, previsto in favore delle imprese per la cessione gratuita alle Onlus di beni diversi dalle derrate alimentari e dai prodotti farmaceutici, si applica alle cessioni di beni non di lusso. Il costo specifico che non costituisce ricavo per questo beni è fissato al 5% del reddito d'impresa dichiarato; la cessione non concorre al limite di deducibilità previsto per le donazioni alle Onlus, i beni ceduti si considerano 'distrutti' ai fini Iva.
RM	14/06/07	133/E	Con la Risoluzione, l'Agenzia delle entrate, rispondendo a una istanza di interpello presentata da una parrocchia, ha fornito precisazioni in tema di agevolazioni fiscali riconosciute a coloro che effettuano erogazioni liberali per la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali sottoposti al regime vincolistico, previsto dal Codice dei beni culturali e del paesaggio.
CM	19/08/05	39/E	È una circolare di chiarimento dell'art. 14, comma 1, L. n. 80/2005. Principali indicazioni: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Limiti alla deducibilità: <ul style="list-style-type: none"> <li>• 10% fino a 700mila euro</li> <li>• 70mila euro oltre 700mila euro di reddito</li> </ul> </li> <li>– Modalità: Sono ammesse anche le erogazioni in natura (non in servizi) da computare al valore normale.</li> <li>– In caso di erogazioni in denaro, la transazione deve avvenire tramite banca, ufficio postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari. Non è ammessa l'erogazione in contanti</li> <li>– Cumulo: Il beneficio non è cumulabile con altre deduzioni o detrazioni d'imposta.</li> <li>– I titolari di reddito d'impresa hanno la facoltà di applicare, in alternativa, la nuova disposizione o quella prevista dall'articolo 100 del Tuir 70.000 euro (limite massimo previsto dal nuovo meccanismo).</li> </ul>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	14/11/02	356/E	<p>Con tale Risoluzione, inerente il Cause Related Marketing (Crm), l'Agenzia ha escluso, in via preliminare, la riconducibilità delle erogazioni alla categoria delle spese di sponsorizzazione. A parere dell'Agenzia queste spese sono inerenti e, come tali, integralmente deducibili al pari degli altri costi sostenuti per la realizzazione della campagna pubblicitaria, in quanto indispensabili per il raggiungimento dell'accordo della società organizzatrice con l'ente non profit e l'impresa committente.</p> <p>Con la stessa Risoluzione l'amministrazione finanziaria ha chiarito che laddove l'organizzazione non profit consenta l'utilizzo della propria denominazione dietro il versamento di una somma di denaro, di fatto finisce per porre in essere un'attività riconducibile nello schema negoziale della sponsorizzazione che rileva, ai fini fiscali, come attività commerciale.</p>
RM	08/09/00	137/E	<p>Il Cause Related Marketing è un particolare rapporto di natura commerciale che può venirsi a instaurare tra azienda e ente non-profit. Sul punto il Ministero delle Finanze, con tale Risoluzione, ha precisato che il Crm rappresenta: "una nuova tecnica pubblicitaria... che consiste nella valorizzazione di un marchio o nel lanciare un prodotto destinando risorse predeterminate o percentuali di ricavi al restauro di un'opera d'arte o al finanziamento di una struttura pubblica o ancora nell'abbinare il proprio marchio a un'iniziativa di solidarietà sociale o a un progetto di interesse collettivo".</p>

*Prassi ministeriale secondaria*

TABELLA 8			
DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	17/06/08	249/E	L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche l'organizzazione di mostre ed esposizioni di beni culturali di interesse artistico e storico consentono all'ente di ricevere erogazioni liberali deducibili dal reddito complessivo Irpef dell'erogante.
CM	26/03/08	27/E	La circolare si sofferma sugli ulteriori requisiti richiesti per l'ammissione al beneficio del 5 per mille alle associazioni riconosciute operanti nei settori delle Onlus e sull'inserimento tra i destinatari del beneficio di fondazioni nazionali di carattere culturale e associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni.
RM	14/03/08	96/E	Con questa risoluzione l'Amministrazione finanziaria precisa che anche le donazioni alle Ong, al pari di quelle a qualsiasi altra Onlus, perché siano deducibili devono avvenire esclusivamente tramite banca, ufficio postale, carta di credito o assegno.
CM	31/10/07	59/E	Con la presente circolare si forniscono chiarimenti su alcune ricorrenti tematiche fiscali riguardanti le Onlus che hanno formato oggetto di esame nell'ambito del Tavolo tecnico istituito tra Agenzia delle Entrate e Agenzia per le Onlus con protocollo d'intesa siglato a Roma il 16 maggio 2007.
RM	18/10/07	299/E	La Risoluzione, rispondendo a una istanza di interpello, si è pronunciata ancora una volta in tema di deducibilità delle erogazioni liberali effettuate per la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali sottoposti al regime vincolistico, previsto dal Codice dei beni culturali e del paesaggio.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	19/02/07	38/ MIBAC	La Circolare offre chiarimenti in relazione alle erogazioni liberali ai sensi dell'art.15 lettera h) del Dpr 917/86 Tuir (detrazione d'imposta del 19% dell'erogazione liberale per le persone fisiche), integrando e modificando la circolare n.183/05.
CM	13/06/06	20/E par.4	L'Agenzia delle Entrate nella circolare sottolinea come, in assenza di apposito Dpcm, non è possibile annoverare tra i soggetti beneficiari della Legge "+ Dai, - Versi", gli enti (fondazioni e associazioni riconosciute) aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, identificati dal decreto. L'Agenzia ricorda inoltre che sono state abrogate le agevolazioni previste dal comma 8 dell'originario art. 14, L. n. 80/2005, ovvero: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Esenzione per gli atti di donazione di cui al precedente comma 7 da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo.</li> <li>– Riduzione del 90% degli onorari notarili.</li> </ul>
RM	27/12/05	180/E	Risoluzione di chiarimento sui rapporti tra l'agevolazione relativa alla cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alle Onlus e l'agevolazione prevista dalla "+ Dai - Versi". Secondo la Risoluzione, il beneficio della non rilevanza fiscale delle cessioni gratuite in favore delle Onlus di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici effettuate ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/1997, in quanto non rappresenta una deduzione o detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce un'agevolazione autonoma sulla quale non esplicano effetto le disposizioni recate dall'art. 14 della L. n. 80/2005. Conseguentemente, il regime agevolativo disciplinato dall'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/1997 in esame può continuare ad essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari senza limiti quantitativi e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto, deducibili ai sensi del citato articolo 14 della L. n. 80/2005.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	22/12/05	183/ MIBAC	La Circolare offre chiarimenti in relazione alle erogazioni liberali ai sensi dell'art.38 della L.342/00 e ai sensi dell'art.15 lettera h) del Dpr 917/86 Tuir (detrazione d'imposta del 19% dell'erogazione liberale per le persone fisiche).
RM	17/06/05	81/E	Le associazioni di consumatori non possono, in linea generale, assumere la qualifica di Onlus. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione, anche se resta impregiudicata tuttavia la necessità di accertare caso per caso, in sede di riscontro dei requisiti, le specifiche modalità operative della singola associazione interessata ad assumere la qualifica di Onlus.
CM	16/05/05	22/E	Con la Circolare n. 14/E del 26 febbraio 2003 sono state fornite le istruzioni finalizzate a garantire l'uniformità di comportamento delle direzioni regionali nell'attività di controllo delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus). La Circolare le aggiorna, anche in considerazione delle richieste di chiarimenti pervenute dalle direzioni regionali.
CM	22/04/03	21/E par. 10	Ai fini della detraibilità l'erogazione deve essere effettuata tramite bonifico bancario, c/c postale o altro mezzo individuato con decreto ministeriale. Nel limite del 19% della spesa e per un importo annuo non superiore a 1.500 euro sono detraibili le erogazioni liberali in denaro effettuate da soggetti Irpeg. E' stata abrogata la disposizione che prevedeva la deducibilità dal reddito di impresa delle erogazioni liberali in denaro in favore di enti sportivi dilettantistici.
RM	16/10/02	328/E	Il legislatore ha stabilito l'esenzione da Iva delle cessioni gratuite, richiedendo sostanzialmente la presenza di determinati requisiti soggettivi nel cessionario dei beni (articolo 10, n. 12) e nelle finalità alla base della donazione (articolo 10, n. 13). L'applicazione del regime di favore è pertanto subordinata alla contemporanea sussistenza della condizione di gratuità della cessione e di svantaggio del soggetto beneficiario.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	09/09/02	292/E	<p>Adottando un'interpretazione estensiva in merito ai settori di attività della beneficenza, ex art. 10, D.Lgs. n. 460/97, l'Agenzia delle entrate ha stabilito con la Risoluzione del 9 settembre 2002, n. 292 che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– gli enti che fanno beneficenza indiretta, sovvenzionando gratuitamente altri enti che di tale beneficenza se ne occupano direttamente, hanno la possibilità di assumere la qualifica di Onlus;</li> <li>– i suddetti enti, assumendo la qualifica di Onlus, possono beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dal D.Lgs. n. 460/97.</li> </ul>
CM	01/08/02	63/E	<p>Chiarimenti in merito alla possibilità per le organizzazioni che operano nel settore di attività di promozione della cultura e dell'arte, destinatarie di apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato ai sensi di leggi diverse da quelle espressamente elencate nella circolare n. 168/E del 26 giugno 1998, di assumere la qualifica di Onlus e conseguentemente fruire delle agevolazioni fiscali riservate a questi enti dalla sezione II del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.</p>
RM	17/07/02	234/E	<p>Sono deducibili dal reddito di impresa anche le erogazioni liberali in natura. Ai fini di una corretta tassazione è fiscalmente rilevante il valore normale del bene, che può portare all'evidenziazione di una plusvalenza tassabile.</p>
CM	14/06/01	55/E par. 1.6.2	<p>Le somme erogate ad Onlus per adozioni a distanza sono detraibili a condizione che l'erogazione sia utilizzata dalla Onlus nell'ambito dell'attività istituzionale, che sia riportata nelle scritture contabili della Onlus e che la Onlus certifichi la spettanza della detrazione d'imposta.</p>
RM	28/03/02	1/AMTC	<p>Circolare che riporta le prime indicazioni esplicative ed operative in merito alla nuova disciplina sulle manifestazioni a premio (Dpr n. 430 del 26 ottobre 2001).</p>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	05/03/02	76/E	<p>Sono deducibili dal reddito di impresa esclusivamente le erogazioni liberali a favore di enti con personalità giuridica ai sensi del Codice Civile.</p> <p>Per gli enti di diritto straniero è necessario che i requisiti per il riconoscimento della personalità giuridica siano conformi a quelli richiesti dalla legislazione italiana.</p> <p>Per gli enti di diritto vaticano il possesso della personalità giuridica è comprovato per effetto del solo provvedimento canonico di erezione o di approvazione dell'ente ecclesiastico.</p>
RM	18/02/02	46/E	<p>Affinché le cessioni gratuite di derrate alimentari ad Onlus effettuate da imprese non siano considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, non è necessaria la preventiva comunicazione all'Ufficio delle Entrate se si tratta di beni facilmente deperibili e di modico valore.</p> <p>Ai fini dell'esenzione Iva per le medesime cessioni gratuite, non è necessaria la preventiva comunicazione all'Ufficio delle Entrate se si tratta di beni del costo complessivo inferiore a 5.164,57 euro per singola cessione.</p>
CM	31/12/01	107/E	<p>Primi chiarimenti sul nuovo sistema di agevolazioni previsto per incentivare erogazioni liberali per la realizzazione di iniziative di interesse culturale.</p>
CM	14/06/01	55/E par. 1.6.2	<p>Le somme erogate ad Onlus per adozioni a distanza sono detraibili a condizione che l'erogazione sia utilizzata dalla Onlus nell'ambito dell'attività istituzionale, che sia riportata nelle scritture contabili della Onlus e che la Onlus certifichi la spettanza della detrazione d'imposta.</p>
CM	26/01/01	7/E par. 4.1	<p>Le liberalità in denaro destinate alle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari, anche all'estero, vanno cumulate alle liberalità effettuate a favore di Onlus ai fini del calcolo del limite di 2.065,83.</p>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	03/01/01	1/E	<p>Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro a favore di associazioni e fondazioni di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittime, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale effettuate per sostenere attività di studio, ricerca, conservazione e valorizzazione di parchi e riserve naturali.</p> <p>Gli enti beneficiari delle erogazioni sono individuati periodicamente con decreto del Ministro dell'ambiente che determina anche le quote assegnate a ciascun soggetto beneficiario.</p> <p>Gli enti che nel corso di un anno abbiano ricevuto somme in misura maggiore della rispettiva quota versano allo Stato un importo pari al 37% della differenza, sempreché le somme eccedenti siano dedotte dal reddito del soggetto erogante.</p>
CM	16/11/00	207/E par. 1.5.9	<p>Dal periodo di imposta in corso al 31/12/2001 sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo.</p>
RM	28/07/00	121/E	<p>La deducibilità dal reddito di impresa delle erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari spetta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- anche per i contributi erogati prima dell'emanazione del decreto prefettizio che ha il compito di individuare gli enti per il tramite dei quali sono effettuate le erogazioni, purché esso sia emanato entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione relativa ai redditi 1999.</li> </ul>
CM	22/01/99	22/E	<p>Le spese sostenute dalle imprese per i dipendenti impiegati per prestazioni a favore di Onlus sono deducibili per l'impresa anche se non inerenti, senza possibilità di ulteriori deduzioni.</p>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	26/06/98	168/E par. 4.1	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Danno luogo ad una detrazione Irpef del 19% le erogazioni liberali in denaro, nel limite di euro 2.065, 83, effettuate da persone fisiche a favore di Onlus a condizione che i versamenti vengano eseguiti esclusivamente mediante banca, ufficio postale, carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari;</li> <li>– la detrazione per le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus non è cumulabile con la deducibilità prevista per le erogazioni liberali in denaro a favore di Ong.</li> </ul>
CM	26/06/98	168/E par. 4.2	<p>Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus per un importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato.</p> <p>La deducibilità dal reddito di impresa per le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus non è consentita se il soggetto erogante per le stesse liberalità usufruisce delle deduzioni previste per le erogazioni liberali fatte in favore di persone giuridiche che perseguono finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica o per le erogazioni liberali fatte in favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno e che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica.</p>
CM	26/06/98	168/E par. 4.3	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Sono deducibili dal reddito di impresa, nel limite del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese sostenute dall'azienda per prestazioni di lavoro dipendente come risultante dalla dichiarazione dei redditi ed in aggiunta all'ordinaria deducibilità delle prestazioni di lavoro, le spese sostenute per lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato le cui prestazioni siano rese a beneficio di una Onlus.</li> </ul>

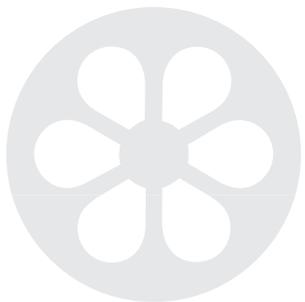
DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	26/06/98	168/E par. 4.3	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, senza limiti di importo, le cessioni gratuite a favore di Onlus di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa destinati all'esclusione dal circuito commerciale per difetti di confezionamento o altre cause.</li> <li>- Non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa le cessioni gratuite a favore di Onlus di altri beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, nel limite del costo specifico complessivo di 1.032,91 euro.</li> <li>- Il costo specifico dei beni ceduti gratuitamente diversi dalle derrate alimentari e prodotti farmaceutici concorre con eventuali erogazioni liberali in denaro alla formazione del relativo limite di deducibilità.</li> <li>- Per le cessioni gratuite di beni sono necessarie le seguenti formalità: preventiva comunicazione delle singole cessioni al competente Ufficio delle Entrate; dichiarazione da parte della Onlus beneficiaria attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali; annotazione, da parte dell'impresa cedente, nei registri Iva di quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese.</li> <li>- Le cessioni gratuite di beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa sono esenti ai fini Iva.</li> </ul>
RM	17/06/96	99/E	<ul style="list-style-type: none"> <li>- È ammissibile la deduzione dal reddito di impresa delle erogazioni liberali a favore di persone giuridiche di diritto straniero, purché sia comprovata la conformità dei requisiti essenziali (statuto, iscrizione ad apposito registro ecc.) a quelli a tal fine richiesti dalla legislazione italiana;</li> <li>- agli enti vaticani spetta senza riserve l'equiparazione alla nozione interna di persone giuridiche.</li> </ul>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	03/05/96	108/E par. 2.2	Le erogazioni in favore di enti impegnati nella ricerca scientifica sono deducibili dal reddito di impresa.
RM	02/12/95	276/E	Sono deducibili dal reddito di impresa, le erogazioni liberali effettuate da impresa nei confronti di enti che perseguono esclusivamente finalità di assistenza sociale e sanitaria.
RM	16/12/94	6/835	Cessioni gratuite di beni, anche se a favore di enti con finalità di assistenza o beneficenza, configurano destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e costruiscono ricavi.
RM	30/09/93	6/231	Le erogazioni liberali a enti non commerciali sono deducibili dal reddito di impresa a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> <li>– sotto l'aspetto soggettivo, l'ente beneficiario sia in possesso della personalità giuridica;</li> <li>– sotto l'aspetto oggettivo, l'attività istituzionale dell'ente beneficiario riguardi esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica;</li> <li>– in ogni caso le somme elargite non sono ammesse in deduzione dal reddito di impresa se l'ente beneficiario svolge una seppur limitata attività di impresa.</li> </ul>
RM	17/06/92	9/204	Risoluzione attraverso la quale l'Amministrazione finanziaria ha assimilato le spese di sponsorizzazione a quelle di pubblicità, sancendone l'integrale deducibilità dal reddito essendo la finalità delle stesse quella di far conseguire maggiori ricavi allo sponsor.
CM	25/02/92	3/11/ 152	Saranno introdotte misure volte a incoraggiare le erogazioni liberali in denaro a favore delle associazioni di volontariato iscritte senza interruzione da almeno due anni negli appositi registri che ne prevederanno la deducibilità per un ammontare non superiore a 1.032,91 euro ovvero, ai fini del reddito di impresa, nella misura del 50% della somma erogata entro il limite del 2% degli utili dichiarati e fino ad un massimo di 51.645,69 euro.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	19/07/84	11/513	La donazione di un immobile da parte di una società di capitali ad un ente morale dà luogo a plusvalenza tassabile. La plusvalenza tassabile si configura anche se la società di capitali non abbia per statuto scopo di lucro né svolga attività economica.
RM	23/05/83	9/177	Le erogazioni liberali a enti non commerciali sono deducibili dal reddito di impresa a condizione che: – sotto l'aspetto soggettivo, l'ente beneficiario sia in possesso della personalità giuridica; – sotto l'aspetto oggettivo, l'attività istituzionale dell'ente beneficiario riguardi esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica.
RM	18/04/75	11/ 1639	Fra i beni in natura considerati sopravvenienze attive se ricevuti a titolo di liberalità sono compresi anche gli immobili. Per gli enti non commerciali tali donazioni costituiscono sopravvenienze attive solo se inerenti alle attività commerciali eventualmente esercitate.
RM	05/11/74	2/1016	Risoluzione con la quale è stata confermata la natura sinallagmatica della sponsorizzazione ed in cui si legge che le somme corrisposte a società sportive possono essere considerate di natura pubblicitaria solo se abbiano come scopo unico quello di reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso una serie di obblighi contrattuali anche di fatto osservati. Secondo tale orientamento, in assenza delle menzionate condizioni, le somme erogate, anche se nominalmente a titolo pubblicitario, dovranno essere considerate esclusivamente come erogazioni liberali.



**CESEVS**



**VS**

**ES**

**SE**

**CE**



---

## **B. Normativa**

### **Normativa primaria**

**L. 24 dicembre 2007, n. 244**

**Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008)**

---

*Art. 1 (Disposizioni in materia di entrata, nonché disposizioni concernenti le seguenti Missioni: Organi costituzionali, a rilevanza costituzionale e Presidenza del Consiglio dei ministri Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali)*

(...)

130. All'articolo 13 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, il comma 3 è sostituito dal seguente:

3. I beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, diversi da quelli di cui al comma 2, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I predetti beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

*Art. 2 (Disposizioni concernenti le seguenti Missioni: Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali; L'Italia in Europa e nel mondo; Difesa e sicurezza del territorio; Giustizia; Ordine pubblico e sicurezza; Soccorso civile; Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca; Energia e diversificazione delle fonti energetiche; Competitività e sviluppo delle imprese; Diritto alla mobilità; Infrastrutture pubbliche e logistica; Comunicazioni; Commercio internazionale ed*

---

*internazionalizzazione del sistema produttivo; Ricerca e innovazione; Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente; Tutela della salute; Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali e paesaggistici; Istruzione scolastica; Istruzione universitaria; Diritti sociali, solidarietà sociale e famiglia; Politiche previdenziali; Politiche per il lavoro; Immigrazione, accoglienza e garanzia dei diritti; Sviluppo e riequilibrio territoriale; Giovani e sport; Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche)*

(...)

350. Le confezioni di medicinali in corso di validità, ancora integre e correttamente conservate, legittimamente in possesso di ospiti delle Residenze sanitarie assistenziali (Rsa) ovvero in possesso di famiglie che hanno ricevuto assistenza domiciliare, per un loro congiunto, dall'azienda sanitaria locale (Asl) o da una organizzazione non lucrativa avente finalità di assistenza sanitaria, possono essere riutilizzate nell'ambito della stessa Rsa o della stessa Asl o della stessa organizzazione non lucrativa, qualora, rispettivamente, non siano reclamate dal detentore all'atto della dimissione dalla Rsa o, in caso di suo decesso, dall'erede, ovvero siano restituite dalla famiglia che ha ricevuto l'assistenza domiciliare alla Asl o all'organizzazione non lucrativa.

351. Al di fuori dei casi previsti dal comma 350, le confezioni di medicinali in corso di validità, ancora integre e correttamente conservate, ad esclusione di quelle per le quali è prevista la conservazione in frigorifero a temperature controllate, possono essere consegnate dal detentore che non abbia più necessità di utilizzarle ad organizzazioni senza fini di lucro, riconosciute dalle regioni e province autonome, aventi finalità umanitarie o di assistenza sanitaria.

352. Ai fini del loro riutilizzo, le confezioni di medicinali di cui ai commi 350 e 351 sono prese in carico da un medico della struttura od organizzazione interessata, che provvede alla loro verifica, registrazione e custodia. Le disposizioni di cui ai commi da 350 al presente comma si applicano anche a medicinali contenenti sostanze stupefacenti o psicotrope.

---

---

*Art. 3. (Disposizioni in materia di: Fondi da ripartire; Contenimento e razionalizzazione delle spese valide per tutte le missioni; Pubblico impiego. Norme finali)*

(...)

5. Per l'anno finanziario 2008, fermo quanto già dovuto dai contribuenti a titolo di imposta sul reddito delle persone fisiche, una quota pari al cinque per mille dell'imposta netta, diminuita del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero e degli altri crediti d'imposta spettanti, è destinata, nel limite dell'importo di cui al comma 8, in base alla scelta del contribuente, alle seguenti finalità:

a) sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall'articolo 7, commi 1, 2, 3 e 4, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e delle associazioni riconosciute che senza scopo di lucro operano in via esclusiva o prevalente nei settori di cui all'articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;

b) finanziamento agli enti della ricerca scientifica e dell'università;

c) finanziamento agli enti della ricerca sanitaria.

c-bis) sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal Coni a norma di legge.

6. I soggetti di cui al comma 5 ammessi al riparto devono redigere, entro un anno dalla ricezione delle somme ad essi destinate, un apposito e separato rendiconto dal quale risulti, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente la destinazione delle somme ad essi attribuite.

**Testo coordinato del DI 14 marzo 2005, n. 35 con L. 14 maggio 2005, n. 80**

**Testo del Decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, coordinato con la legge di conversione 14 maggio 2005, n. 80 recante: "Disposizioni urgenti nell'ambito del Piano di azione per lo sviluppo economico, sociale e territoriale. Deleghe al Governo per la modifica del codice di procedura civile in materia di**

---

---

**processo di cassazione e di arbitrato nonché per la riforma organica della disciplina delle procedure concorsuali”**

---

*Art. 14 (Onlus e terzo settore)*

1. Le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società in favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10, commi 1, 8 e 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nonché quelle erogate in favore di associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dall'articolo 7, commi 1 e 2, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.

2. Costituisce in ogni caso presupposto per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 la tenuta, da parte del soggetto che riceve le erogazioni, di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria.

3. Resta ferma la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'articolo 100, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

4. Qualora nella dichiarazione dei redditi del soggetto erogatore delle liberalità siano esposte indebite deduzioni dall'imponibile, operate in violazione dei presupposti di deducibilità di cui al comma 1, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, è maggiorata del duecento per cento.

5. Se la deduzione di cui al comma 1 risulta indebita in ragione della riscontrata insussistenza, in capo all'ente beneficiario dell'erogazione, dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati in comunicazioni rivolte al

---

---

pubblico ovvero rappresentati ai soggetti erogatori delle liberalità, l'ente beneficiario e i suoi amministratori sono obbligati in solido con i soggetti erogatori per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

6. In relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

7. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 10, comma 1, dopo la lettera l-ter) è aggiunta, in fine, la seguente:

«l-quater) le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricercam vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali»;

b) all'articolo 100, comma 2, la lettera c) è sostituita dalla seguente:

c) le erogazioni liberali a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, (delle fondazioni e delle associazioni regolarmente riconosciute a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca,) ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco

---

regionali e nazionali.

8. Gli atti relativi ai trasferimenti a titolo gratuito a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali, sono esenti da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo; gli onorari notarili relativi agli atti di donazione, effettuati ai sensi del comma 7, sono ridotti del novanta per cento.

8-bis. Il comma 7-bis dell'articolo 2 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è abrogato.

8-ter. La deroga di cui all'articolo 4, comma 104, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, si applica anche a decorrere dall'anno 2005.

### **Dm 25 maggio 2001, n. 264**

#### **Regolamento di attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 54 della legge 21 novembre 2000, n. 342, recanti norme agevolative per le donazioni di opere librerie e dotazioni informatiche.**

---

##### *Art. 2 (Ambito oggettivo)*

1. Le cessioni gratuite di cui al comma 1 del precedente articolo, hanno per oggetto i prodotti editoriali e le dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione.

2. Per prodotto editoriale, agli effetti del presente decreto, s'intende il prodotto realizzato su supporto cartaceo, ivi compreso il libro, o su supporto informatico, destinato alla pubblicazione o, comunque, alla diffusione d'informazioni presso il pubblico con ogni mezzo, anche elettronico, o attraverso la radio diffusione sonora o televisiva, con esclusione dei prodotti discografici o cinematografici.

3. Per dotazione informatica, agli effetti del presente decreto, s'intendono le componenti elettroniche, hardware e software,

---

---

necessarie per la raccolta, l'archiviazione, l'elaborazione e la trasmissione delle informazioni;

4. I prodotti di cui ai commi precedenti si considerano non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione, quando non siano più inseriti in distribuzione ovvero quando presentino difetti e vizi di produzione tali da renderli non adatti all'immissione in mercato ovvero quando, in ragione della loro obsolescenza tecnologica, non risultino più adeguati alle esigenze del cedente.

### **L. 7 dicembre 2000, n. 383**

#### **Disciplina delle associazioni di promozione sociale**

---

##### *Art. 2. (Associazioni di promozione sociale)*

1. 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.

2. Non sono considerate associazioni di promozione sociale, ai fini e per gli effetti della presente legge, i partiti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni dei datori di lavoro, le associazioni professionali e di categoria e tutte le associazioni che hanno come finalità la tutela esclusiva di interessi economici degli associati.

3. Non costituiscono altresì associazioni di promozione sociale i circoli privati e le associazioni comunque denominate che dispongono limitazioni con riferimento alle condizioni economiche e discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati o prevedono il diritto di trasferimento, a qualsiasi titolo, della quota associativa o che, infine, collegano, in qualsiasi forma, la partecipazione sociale alla titolarità di azioni o quote di natura patrimoniale.

##### *Art. 3. (Atto costitutivo e statuto)*

1. Le associazioni di promozione sociale si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

a) la denominazione;

---

- b) l'oggetto sociale;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) 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;
- e) l'obbligo di reinvestire l'eventuale avanzo di gestione a favore di attività istituzionali statutariamente previste;
- f) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche associative. In relazione alla particolare natura di talune associazioni, il Ministro per la solidarietà sociale, sentito l'Osservatorio nazionale di cui all'articolo 11, può consentire deroghe alla presente disposizione;
- g) i criteri per l'ammissione e l'esclusione degli associati ed i loro diritti e obblighi;
- h) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- i) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- l) l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento, cessazione o estinzione, dopo la liquidazione, a fini di utilità sociale.

#### *Art. 4. (Risorse economiche)*

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

- a) quote e contributi degli associati;
  - b) eredità, donazioni e legati;
  - c) contributi dello Stato, delle regioni, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statutari;
  - d) contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
  - e) entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
  - f) 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;

- g) erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- h) entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- i) altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale.

2. Le associazioni di promozione sociale sono tenute per almeno tre anni alla conservazione della documentazione, con l'indicazione dei soggetti eroganti, relativa alle risorse economiche di cui al comma 1, lettere b), c), d), e), nonché, per le risorse economiche di cui alla lettera g), della documentazione relativa alle erogazioni liberali se finalizzate alle detrazioni di imposta e alle deduzioni dal reddito imponibile di cui all'articolo 22.

#### *Art. 7. (Registri)*

1. Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli affari sociali è istituito un registro nazionale al quale possono iscriversi, ai fini dell'applicazione della presente legge, le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, costituite ed operanti da almeno un anno. Alla tenuta del registro si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.

2. 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.

3. L'iscrizione nel registro nazionale delle associazioni a carattere nazionale comporta il diritto di automatica iscrizione nel registro medesimo dei relativi livelli di organizzazione territoriale e dei circoli affiliati, mantenendo a tali soggetti i benefici connessi alla iscrizione nei registri di cui al comma 4.

4. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano istituiscono, rispettivamente, registri su scala regionale e provinciale, cui possono

---

iscriversi tutte le associazioni in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, che svolgono attività, rispettivamente, in ambito regionale o provinciale.

### **D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460**

### **Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale**

---

*Art. 2. Occasionali raccolte pubbliche di fondi e contributi per lo svolgimento convenzionato di attività*  
(...)

3. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di cui all'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, possa considerarsi occasionale.

*Art. 10 (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale)*

1. Sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente:

- a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:
  - 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
  - 2) assistenza sanitaria;
  - 3) beneficenza;
  - 4) istruzione;
  - 5) formazione;
  - 6) sport dilettantistico;
  - 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;

- 
- 8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;
  - 9) promozione della cultura e dell'arte;
  - 10) tutela dei diritti civili;
  - 11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;
- b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
  - c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
  - d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre Onlus che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;
  - e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;
  - f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
  - g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;
  - h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o parteci-
-

panti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione 'organizzazione non lucrativa di utilità sociale' o dell'acronimo 'Onlus'.

2. Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a:

a) persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;

b) componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

3. Le finalità di solidarietà sociale s'intendono realizzate anche quando tra i beneficiari delle attività statutarie dell'organizzazione vi siano i propri soci, associati o partecipanti o gli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, se costoro si trovano nelle condizioni di svantaggio di cui alla lettera a) del comma 2.

4. A prescindere dalle condizioni previste ai commi 2 e 3, si considerano comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale le attività statutarie istituzionali svolte nei settori della assistenza sociale e sociosanitaria, della beneficenza, della tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, della tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, della ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidate ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni

---

---

che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400, nonché le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

5. Si considerano direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, di cui ai numeri 2), 4), 5), 6), 9) e 10) del comma 1, lettera a), svolte in assenza delle condizioni previste ai commi 2 e 3, nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse. L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e nell'ambito di ciascuno dei settori elencati alla lettera a) del comma 1, le stesse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

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

- a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità. Sono fatti salvi, nel caso delle attività svolte nei settori di cui ai numeri 7) e 8) della lettera a) del comma 1, i vantaggi accordati a soci, associati o partecipanti ed ai soggetti che effettuano erogazioni liberali, ed ai loro familiari, aventi significato puramente onorifico e valore economico modico;
  - b) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori al loro valore normale;
-

- c) la corresponsione ai componenti gli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 ottobre 1994, n. 645, e dal decreto-legge 21 giugno 1995, n. 239, convertito dalla legge 3 agosto 1995, n. 336, e successive modificazioni e integrazioni, per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;
- d) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di 4 punti al tasso ufficiale di sconto;
- e) la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.

7. Le disposizioni di cui alla lettera h) del comma 1 non si applicano alle fondazioni, e quelle di cui alle lettere h) ed i) del medesimo comma 1 non si applicano agli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

8. Sono in ogni caso considerati Onlus, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 nonché i consorzi di cui all'art. 8 della predetta legge n. 381 del 1991 che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative agli organismi di volontariato, alle organizzazioni non governative e alle cooperative sociali di cui, rispettivamente, alle citate leggi n. 266 del 1991, n. 49 del 1987 e n. 381 del 1991.

9. Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati Onlus

---

---

limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma; fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'articolo 25, comma 1.

10. Non si considerano in ogni caso Onlus gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218, i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

*Art. 11 (Anagrafe delle Onlus e decadenza dalle agevolazioni)*

1. È istituita presso il Ministero delle finanze l'anagrafe unica delle Onlus. Fatte salve le disposizioni contemplate nel regolamento di attuazione dell'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581, i soggetti che intraprendono l'esercizio delle attività previste all'articolo 10, ne danno comunicazione entro trenta giorni alla direzione regionale delle entrate del Ministero delle finanze nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale, in conformità ad apposito modello approvato con decreto del Ministro delle finanze. La predetta comunicazione è effettuata entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto da parte dei soggetti che, alla predetta data, già svolgono le attività previste all'articolo 10. Alla medesima direzione deve essere altresì comunicata ogni successiva modifica che comporti la perdita della qualifica di Onlus.

2. L'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste dal presente decreto.

3. Con uno o più decreti del Ministro delle finanze da emanarsi, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono

---

stabilite le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di Onlus, nonché i casi di decadenza totale o parziale dalle agevolazioni previste dal presente decreto e ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione dello stesso.

*Art. 12 (Agevolazioni ai fini delle imposte sui redditi)*

1. Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'articolo 111-bis, introdotto dall'articolo 6, comma 1, del presente decreto, è inserito il seguente:

“Art. 111-ter (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale). - 1. Per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (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.

2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile.”

*Art. 13 (Erogazioni liberali)*

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni: a) all'articolo 13-bis sono apportate le seguenti modificazioni: 1) nel comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti, dopo la lettera i), è aggiunta, in fine, la seguente: “i-bis) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), nonché i contributi associativi, per importo non superiore a 2 milioni e 500 mila lire, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio

---

---

postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400”;

2) nel comma 3, relativo alla detrazione proporzionale, in capo ai singoli soci di società semplice, afferente gli oneri sostenuti dalla società medesima, le parole: “Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h) e i)” sono sostituite con le seguenti: “Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h), i) ed i-bis)”;

b) nell'articolo 65, comma 2, relativo agli oneri di utilità sociale deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dopo la lettera c-quinquies), sono aggiunte, in fine, le seguenti: “c-sexies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle Onlus; c-septies) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di Onlus, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi”;

c) nell'articolo 110-bis, comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da enti non commerciali, le parole: “oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis” sono sostituite dalle seguenti: “oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i-bis) del comma 1 dell'articolo 13-bis”;

d) nell'articolo 113, comma 2-bis, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da società ed enti commerciali non residenti, le parole: “oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis” sono sostituite dalle seguenti: “oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i-bis) del comma 1 dell'articolo 13-bis”;

e) nell'articolo 114, comma 1-bis, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti dagli enti non commerciali non residenti, le parole: “oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis” sono sostituite dalle seguenti: “oneri indicati alle lettere a), g),

---

h), i) ed i-bis) del comma 1 dell'articolo 13-bis”.

2. Le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle Onlus, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, - pag. 15 - approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

3. I beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, diversi da quelli di cui al comma 2, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I predetti beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

4. Le disposizioni dei commi 2 e 3 si applicano a condizione che delle singole cessioni sia data preventiva comunicazione, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al competente ufficio delle entrate e che la Onlus beneficiaria, in apposita dichiarazione da conservare agli atti dell'impresa cedente, attesti il proprio impegno ad utilizzare direttamente i beni in conformità alle finalità istituzionali e, a pena di decadenza dei benefici fiscali previsti dal presente decreto, realizzi l'effettivo utilizzo diretto; entro il quindicesimo giorno del mese successivo, il cedente deve annotare nei registri previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero in apposito prospetto, che tiene luogo degli stessi, la qualità e la quantità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. Per le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore si è esonerati dall'obbligo della

---

---

comunicazione preventiva. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabilite ulteriori condizioni cui subordinare l'applicazione delle richiamate disposizioni.

5. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali a favore di organizzazioni non governative di cui alla legge 26 febbraio 1987, n. 49, prevista dall'articolo 10, comma 1, lettera g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta di cui all'articolo 13-bis, comma 1, lettera i-bis), del medesimo testo unico.

6. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali previste all'articolo 65, comma 2, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle deduzioni previste dalla lettera c-sexies) del medesimo articolo 65, comma 2.

7. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali previste all'articolo 114, comma 2-bis, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta previste dal comma 1-bis, del medesimo articolo 114.

I riferimenti al Dpr 22/12/86, n. 917 citati nell'art. 13, D Lgs 460/97 sono quelli precedenti alla riforma del medesimo Dpr 917/1986. Pertanto si segnalano i nuovi riferimenti per i singoli articoli citati nella seguente tabella.

---

TABELLA 9

Dpr 917/1986 Articoli citati pre-riforma	Dpr 917/1986 Nuovi riferimenti
Art. 10	Art. 10
Art. 13-bis	Art. 15
Art. 53	Art. 85
Art. 65	Art. 100
Art. 114	Art. 154

*Art. 14 (Disposizioni relative all'imposta sul valore aggiunto)*

1. Al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, recante la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) nell'articolo 3, terzo comma, primo periodo, relativo alla individuazione dei soggetti beneficiari di operazioni di divulgazione pubblicitaria che non sono considerate prestazioni di servizi, dopo le parole: "solidarietà sociale," sono inserite le seguenti: "nonchè delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)";
- b) all'articolo 10, primo comma, relativo alle operazioni esenti dall'imposta, sono apportate le seguenti modificazioni:
  - 1) nel numero 12) dopo le parole: "studio o ricerca scientifica" sono aggiunte, in fine, le seguenti: "e alle Onlus";
  - 2) nel numero 15), dopo le parole: "effettuate da imprese autorizzate" sono aggiunte, in fine, le seguenti: "e da Onlus";
  - 3) nel numero 19) dopo le parole: "società di mutuo soccorso con personalità giuridica" sono inserite le seguenti: "e da Onlus";
  - 4) nel numero 20), dopo le parole: "rese da istituti o scuole

---

riconosciute da pubbliche amministrazioni” sono inserite le seguenti: “e da Onlus”;

5) nel numero 27-ter), dopo le parole: “o da enti aventi finalità di assistenza sociale” sono inserite le seguenti: “e da Onlus”;

c) nell’articolo 19-ter, relativo alla detrazione per gli enti non commerciali, nel secondo comma, le parole: “di cui all’articolo 20” sono sostituite dalle seguenti: “di cui agli articoli 20 e 20-bis”.

*Art. 15 (Certificazione dei corrispettivi ai fini dell’imposta sul valore aggiunto)*

1. Fermi restando gli obblighi previsti dal titolo secondo del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le Onlus, limitatamente alle operazioni riconducibili alle attività istituzionali, non sono soggette all’obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante ricevuta o scontrino fiscale.

*Art. 16 (Disposizioni in materia di ritenute alla fonte)*

1. Sui contributi corrisposti alle Onlus dagli enti pubblici non si applica la ritenuta di cui all’articolo 28, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

2. Sui redditi di capitale di cui all’articolo 41 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, corrisposti alle Onlus, le ritenute alla fonte sono effettuate a titolo di imposta e non si applica l’articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 1 aprile 1996, n. 239, recante modificazioni al regime fiscale degli interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati.

*Art. 17 (Esenzioni dall’imposta di bollo)*

1. Nella Tabella allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, relativa agli atti, documenti e registri esenti dall’imposta di bollo in modo assoluto, dopo l’articolo 27, è aggiunto, in fine, il seguente:

“Art. 27-bis - 1. Atti, documenti, istanze, contratti, nonchè copie

---

anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus).”

*Art. 18 (Esenzioni dalle tasse sulle concessioni governative)*

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, recante disciplina delle tasse sulle concessioni governative, dopo l'articolo 13, è inserito il seguente:

Art. 13-bis (Esenzioni) - 1. Gli atti e i provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.

*Art. 19 (Esenzioni dall'imposta sulle successioni e donazioni)*

1. Nell'articolo 3, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, relativo ai trasferimenti non soggetti all'imposta, dopo le parole: “altre finalità di pubblica utilità” sono aggiunte, in fine, le seguenti: “nonchè quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)”.

*Art. 20 (Esenzioni dall'imposta sull'incremento di valore degli immobili e dalla relativa imposta sostitutiva)*

1. Nell'articolo 25, primo comma, lettera c), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 643, recante disciplina dell'imposta sull'incremento di valore degli immobili, relativo all'esenzione dall'imposta degli incrementi di valore di immobili acquistati a titolo gratuito, dopo le parole: “pubblica utilità”, sono inserite le seguenti: “nonchè da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)”.

2. L'imposta sostitutiva di quella comunale sull'incremento di valore degli immobili di cui all'articolo 11, comma 3, del decreto-legge 28 marzo 1997, n. 79, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, non è dovuta dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

*Art. 21 (Esenzioni in materia di tributi locali)*

---

---

1. I comuni, le province, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano possono deliberare nei confronti delle Onlus la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.

*Art. 22 (Agevolazioni in materia di imposta di registro)*

1. Alla tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) nell'articolo 1, concernente il trattamento degli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e degli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, dopo il settimo periodo, è aggiunto, in fine, il seguente: "Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (Onlus) ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-quater): lire 250.000"; nel medesimo articolo, dopo la nota II-ter), è aggiunta, in fine, la seguente: "II-quater). A condizione che la Onlus dichiari nell'atto che intende utilizzare direttamente i beni per lo svolgimento della propria attività e che realizzi l'effettivo utilizzo diretto entro 2 anni dall'acquisto. In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione per lo svolgimento della propria attività è dovuta l'imposta nella misura ordinaria nonché una sanzione amministrativa pari al 30 per cento della stessa imposta.";
- b) dopo l'articolo 11 è aggiunto, in fine, il seguente: "Art. 11-bis-1. Atti costitutivi e modifiche statutarie concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale: lire 250.000."

*Art. 23 (Esenzioni dall'imposta sugli spettacoli)*

1. L'imposta sugli spettacoli non è dovuta per le attività spettacolistiche indicate nella tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, svolte occasionalmente dalle Onlus nonché dagli enti associativi di cui all'articolo 111, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dall'articolo

---

5, comma 1, lettera a), in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

2. L'esenzione spetta a condizione che dell'attività richiamata al comma 1 sia data comunicazione, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, all'ufficio accertatore territorialmente competente. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, potranno essere stabiliti condizioni e limiti affinché l'esercizio delle attività di cui al comma 1 possa considerarsi occasionale.

*Art. 24 (Agevolazioni per le lotterie, tombole, pesche e banchi di beneficenza)*

1. Nell'articolo 40, primo comma del regio decreto-legge 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito, con modificazioni, dalla legge 5 giugno 1939, n. 973, recante riforma delle leggi sul lotto pubblico, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al numero 1), relativo alla autorizzazione a promuovere lotterie, dopo le parole: "enti morali" sono inserite le seguenti: "organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)";
- b) al numero 2), relativo alla autorizzazione a promuovere tombole, dopo le parole: "enti morali," è inserita la seguente: "Onlus";
- c) al numero 3), relativo alla autorizzazione a promuovere pesche o banchi di beneficenza, dopo le parole: "enti morali," è inserita la seguente: "Onlus".

*Art. 25 (Disposizioni in materia di scritture contabili e obblighi formali delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale)*

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dopo l'articolo 20, è inserito il seguente:

"Art. 20-bis (Scritture contabili delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale). - 1. Le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) diverse dalle società cooperative, a pena di decadenza di benefici fiscali per esse previsti, devono:

- a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con com-
-

---

piutezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della organizzazione, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore a quello indicato dall'articolo 22;

b) in relazione alle attività direttamente connesse tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui agli articoli 14, 15, 16 e 18; nell'ipotesi in cui l'ammontare annuale dei ricavi non sia superiore a lire 30 milioni, relativamente alle attività di prestazione di servizi, ovvero a lire 50 milioni negli altri casi, gli adempimenti contabili possono essere assolti secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

3. I soggetti richiamati al comma 1 che nell'esercizio delle attività istituzionali e connesse non abbiano conseguito in un anno proventi di ammontare superiore a lire 100 milioni, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste al primo comma, lettera a), il rendiconto delle entrate e delle spese complessive, nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

4. In luogo delle scritture contabili previste al comma 1, lettera a), le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle provincie autonome di Trento e di Bolzano ai sensi dell'articolo 6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, possono tenere il rendiconto nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

5. Qualora i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare

---

di due miliardi di lire, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, il bilancio deve recare una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.”.

2. Ai soggetti di cui all'articolo 10, comma 9, le disposizioni del comma 1 si applicano limitatamente alle attività richiamate allo stesso articolo 10, comma 1, lettera a).

*Art. 28 (Sanzioni e responsabilità dei rappresentanti legali e degli amministratori)*

1. Indipendentemente da ogni altra sanzione prevista dalle leggi tributarie:

- a) i rappresentanti legali e i membri degli organi amministrativi delle Onlus, che si avvalgono dei benefici di cui al presente decreto in assenza dei requisiti di cui all'articolo 10, ovvero violano le disposizioni statutarie di cui alle lettere c) e d) del comma 1 del medesimo articolo sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 2 milioni a lire 12 milioni;
- b) i soggetti di cui alla lettera a) sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 200 mila a lire 2 milioni qualora omettono di inviare le comunicazioni previste all'articolo 11, comma 1;
- c) chiunque contravviene al disposto dell'articolo 27, è punito con la sanzione amministrativa da lire 600 mila a lire 6 milioni.

2. Le sanzioni previste dal comma 1 sono irrogate, ai sensi dell'articolo 54, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dall'ufficio delle entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale della Onlus.

3. I rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi delle organizzazioni che hanno indebitamente fruito dei benefici previsti dal presente decreto legislativo, conseguendo o consentendo a terzi indebiti risparmi d'imposta, sono obbligati in solido con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente delle imposte dovute, delle relative sanzioni e degli interessi maturati.

---

---

**L. 11 agosto 1991, n. 266**  
**Legge quadro sul volontariato**

---

*Art. 8 (Agevolazioni fiscali)*

1. Gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro.

2. Le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato di cui all'articolo 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni nè prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; le donazioni e le attribuzioni di eredità o di legato sono esenti da ogni imposta a carico delle organizzazioni che perseguono esclusivamente i fini suindicati.

3. All'articolo 17 della legge 29 dicembre 1990, n. 408, come modificato dall'articolo 1 della legge 25 marzo 1991, n. 102, dopo il comma 1 bis è aggiunto il seguente:

“1 ter. Con i decreti legislativi di cui al comma 1, e secondo i medesimi principi e criteri direttivi, saranno introdotte misure volte a favorire le erogazioni liberali in denaro a favore delle organizzazioni di volontariato costituite esclusivamente ai fini di solidarietà, purchè le attività siano destinate a finalità di volontariato, riconosciute idonee in base alla normativa vigente in materia e che risultano iscritte senza interruzione da almeno due anni negli appositi registri. A tal fine, in deroga alla disposizione di cui alla lettera a) del comma 1, dovrà essere prevista la deducibilità delle predette erogazioni, ai sensi degli articoli 10, 65 e 110 del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con Dpr 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni e integrazioni, per un ammontare non superiore a lire 2 milioni ovvero, ai fini del reddito di impresa, nella misura del 50 per cento della somma erogata entro il limite del 2 per cento degli utili dichiarati e fino ad un massimo di lire 100 milioni”.

4. I proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (Irpeg) e dell'imposta locale sui redditi (Ilor), qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali

---

dell'organizzazione di volontariato. I criteri relativi al concetto di marginalità di cui al periodo precedente, sono fissati dal Ministro delle finanze con proprio decreto, di concerto con il Ministro per gli affari sociali.

### **D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346**

### **Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni**

---

#### *Art. 1 (Oggetto dell'imposta - Art. 1 Dpr 637/1972)*

1. L'imposta sulle successioni e donazioni si applica ai trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte ed ai trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi.

2. Si considerano trasferimenti anche la costituzione di diritti reali di godimento, la rinuncia a diritti reali o di credito e la costituzione di rendite o pensioni.

3. L'imposta si applica anche nei casi di immissione nel possesso temporaneo dei beni dell'assente e di dichiarazione di morte presunta, nonché nei casi di donazione presunta di cui all'art. 26 del testo unico sull'imposta di registro approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

4. L'imposta non si applica nei casi di donazione o liberalità di cui agli articoli 742 e 783 del codice civile.

4-bis. Ferma restando l'applicazione dell'imposta anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, l'imposta non si applica nei casi di donazioni o di altre liberalità collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'imposta sul valore aggiunto.

#### *Art. 2 (Territorialità dell'imposta - Art. 2 Dpr 637/1972)*

1. L'imposta è dovuta in relazione a tutti i beni e diritti trasferiti, ancorchè esistenti all'estero.

2. Se alla data dell'apertura della successione o a quella della donazione il defunto o il donante non era residente nello Stato,

---

---

l'imposta è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti ivi esistenti.

3. Agli effetti del comma 2 si considerano in ogni caso esistenti nello Stato:

- a) i beni e i diritti iscritti in pubblici registri dello Stato e i diritti reali di godimento ad essi relativi;
- b) le azioni o quote di società nonchè le quote di partecipazione in enti diversi dalle società, che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale;
- c) le obbligazioni e gli altri titoli in serie o di massa diversi dalle azioni, emessi dallo Stato o da società ed enti di cui alla lettera b);
- d) i titoli rappresentativi di merci esistenti nello Stato;
- e) i crediti, le cambiali, i vaglia cambiari e gli assegni di ogni specie, se il debitore, il trattatario o l'emittente è residente nello Stato;
- f) i crediti garantiti su beni esistenti nello Stato fino a concorrenza del valore dei beni medesimi, indipendentemente dalla residenza del debitore;
- g) i beni viaggianti in territorio estero con destinazione nello Stato o vincolati al regime doganale della temporanea esportazione.

4. Non si considerano esistenti nel territorio dello Stato i beni viaggianti con destinazione all'estero o vincolati al regime doganale della temporanea importazione.

*Art. 3 (Trasferimenti non soggetti all'imposta - Art. 3 Dpr 637/1972)*

1. Non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, nè quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonchè quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461.

2. I trasferimenti a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati nel comma 1, non sono soggetti all'imposta se sono stati disposti per le finalità di cui

---

allo stesso comma.

## **L. 26 febbraio 1987, n. 49**

### **Nuova disciplina della cooperazione dell'Italia con i Paesi in via di sviluppo.**

---

#### *Art. 14 (Disponibilità finanziarie)*

1. I mezzi finanziari destinati all'attuazione della presente legge, fatti salvi quelli derivanti da specifiche disposizioni di legge, i crediti di aiuto e i fondi destinati alla partecipazione italiana al capitale di banche e fondi internazionali, nonché alla cooperazione svolta dalla Comunità europea, sono costituiti:

- a. dagli stanziamenti iscritti nell'apposita rubrica istituita nello stato di previsione del Ministero degli Affari Esteri e determinati annualmente con le modalità di cui all'art.11 comma 3 lett. d) della Legge 5 agosto 1978 n.468, come sostituito dall'art.5 della Legge 23 agosto 1988 n.362;
- b. dagli eventuali apporti conferiti in qualsiasi valuta dagli stessi paesi in via di sviluppo e da altri paesi o enti e organismi internazionali per la cooperazione allo sviluppo;
- c. da fondi raccolti con iniziative promosse e coordinate dagli enti locali;
- d. da donazioni, lasciti, legati e liberalità, debitamente accettati;
- e. da qualsiasi altro provento derivante dall'esercizio delle attività della Direzione Generale, ivi comprese le eventuali restituzioni comunitarie.

2. Le somme di cui alle lettere b), c), d) ed e) del comma 1 sono versate all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnate, con decreti del Ministro del Tesoro, ai pertinenti capitoli di bilancio.

3. Le operazioni effettuate nei confronti delle Amministrazioni dello Stato e di organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della presente legge che provvedono, secondo modalità stabilite con decreti del Ministro delle Finanze, al trasporto e alla spedizione di beni all'estero in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo, non sono soggette all'imposta sul valore aggiunto; analogo beneficio

---

---

competete per le importazioni di beni destinati alle medesime finalità.

*Art. 28 (Riconoscimento di idoneità delle organizzazioni non governative)*

1. Le organizzazioni non governative, che operano nel campo della cooperazione con i Paesi in via di sviluppo, possono ottenere il riconoscimento di idoneità ai fini di cui all'articolo 29 con decreto del Ministro degli affari esteri, sentito il parere della Commissione per le organizzazioni non governative, di cui all'articolo 8, comma 10. Tale Commissione esprime pareri obbligatori anche sulle revoche di idoneità, sulle qualificazioni professionali o di mestiere e sulle modalità di selezione, formazione e perfezionamento tecnico-professionale dei volontari e degli altri cooperanti impiegati dalle organizzazioni non governative.

2. L'idoneità può essere richiesta per la realizzazione di programmi a breve e medio periodo nei Paesi in via di sviluppo; per la selezione, formazione e impiego dei volontari in servizio civile; per attività di formazione in loco di cittadini dei Paesi in via di sviluppo. Le organizzazioni idonee per una delle suddette attività possono inoltre richiedere l'idoneità per attività di informazione e di educazione allo sviluppo.

3. Sono fatte salve le idoneità formalmente concesse dal Ministro degli affari esteri prima dell'entrata in vigore della presente legge.

4. Il riconoscimento di idoneità alle organizzazioni non governative può essere dato per uno o più settori di intervento sopra indicati, a condizione che le medesime:

- a) risultino costituite ai sensi degli articoli 10, 36 e 39 del codice civile;
  - b) abbiano come fine istituzionale quello di svolgere attività di cooperazione allo sviluppo in favore delle popolazioni del terzo mondo;
  - c) non perseguano finalità di lucro e prevedano l'obbligo di destinare ogni provento, anche derivante da attività commerciali accessorie o da altre forme di autofinanziamento, per i fini istituzionali di cui sopra;
  - d) non abbiano rapporti di dipendenza, da enti con finalità di lucro,
-

- né siano collegate in alcun modo agli interessi di enti pubblici o privati, italiani o stranieri aventi scopo di lucro;
- e) diano adeguate garanzie in ordine alla realizzazione delle attività previste, disponendo anche delle strutture e del personale qualificato necessari;
  - f) documentino esperienza operativa e capacità organizzativa di almeno tre anni, in rapporto ai Paesi in via di sviluppo, nel settore o nei settori per cui si richiede il riconoscimento di idoneità;
  - g) accettino controlli periodici all'uopo stabiliti dalla Direzione generale per la cooperazione allo sviluppo anche ai fini del mantenimento della qualifica;
  - h) presentino i bilanci analitici relativi all'ultimo triennio e documentino la tenuta della contabilità;
  - i) si obblighino alla presentazione di una relazione annuale sullo stato di avanzamento dei programmi in corso.

### **Dpr 22 dicembre 1986, n. 917**

#### **Approvazione del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir)**

---

##### *Art. 1 (Presupposto dell'imposta)*

1. Presupposto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è il possesso di redditi in denaro o in natura rientranti nelle categorie indicate nell'articolo 6.

##### *Art. 6 (Classificazione dei redditi)*

1. I singoli redditi sono classificati nelle seguenti categorie: a) redditi fondiari; b) redditi di capitale; c) redditi di lavoro dipendente; d) redditi di lavoro autonomo; e) redditi di impresa; f) redditi diversi. (...)

##### *Art. 9 (Determinazione dei redditi e delle perdite)*

(...)

Per valore normale, salvo quanto stabilito nel comma 4 per i beni ivi considerati, si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel

---

---

tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore.

*Art. 10 (Oneri deducibili)*

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo, i seguenti oneri sostenuti dal contribuente:

(...)

g) i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'articolo 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato;

(...)

i) le erogazioni liberali in denaro, fino all'importo di 2 milioni di lire, a favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero e della Chiesa cattolica italiana;

l) le erogazioni liberali in denaro di cui all'articolo 29, comma 2, della legge 22 novembre 1988, n. 516, all'articolo 21, comma 1, della legge 22 novembre 1988, n. 517, e all'articolo 3, comma 2, della legge 5 ottobre 1993, n. 409, nei limiti e alle condizioni ivi previsti.

l-quater) le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali.

*Art. 15 (Detrazioni per oneri)*

---

1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:

(...)

- g) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni culturali e ambientali, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio del territorio del Ministero delle finanze. La detrazione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i beni culturali e ambientali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. L'Amministrazione per i beni culturali ed ambientali dà immediata comunicazione al competente ufficio delle entrate del Ministero delle finanze delle violazioni che comportano la perdita del diritto alla detrazione; dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;
- h) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni culturali e ambientali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 1 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e nel decreto
-

---

del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico culturale delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, e le pubblicazioni relative ai beni culturali. Le iniziative culturali devono essere autorizzate, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni culturali e ambientali, che deve approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni liberali fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi indicati nella presente lettera e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati affluiscono all'entrata del bilancio dello Stato, o delle regioni e degli enti locali territoriali, nel caso di attività o manifestazioni in cui essi siano direttamente coinvolti, e sono destinate ad un fondo da utilizzare per le attività culturali previste per l'anno successivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali comunica, entro il 31 marzo di ciascun anno, al centro informativo del Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze l'elenco nominativo dei soggetti erogatori, nonché l'ammontare delle erogazioni effettuate entro il 31 dicembre dell'anno precedente;

- h-bis) il costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione, ai soggetti e per le attività di cui alla lettera h);
- i) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello
-

spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

i-bis) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (Ocse) nonché i contributi associativi, per importo non superiore a 2 milioni e 500 mila lire, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

i-ter) le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro, in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche, a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

i-quater) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle associazioni di promozione sociale

---

---

iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Si applica l'ultimo periodo della lettera i-bis.

i-quinquies) le spese, per un importo non superiore a 210 euro, sostenute per l'iscrizione annuale e l'abbonamento, per i ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni, ad associazioni sportive, palestre, piscine ed altre strutture ed impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica rispondenti alle caratteristiche individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, o Ministro delegato, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, e le attività sportive.

(...)

i-septies-bis) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa; la detrazione spetta a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

(...)

l-bis) Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento per le erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti e movimenti politici per importi compresi tra 100.000 (51,65 euro) e 200 milioni di lire (103.291,38 euro) effettuate mediante versamento bancario o postale.

(...)

### *Art. 73 (Soggetti passivi)*

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

- a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonchè le società europee di cui al regolamento (Ce) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (Ce) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato;
-

- b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;
- d) le società e gli enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni nonriconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui alla lettera d) del comma 1 sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5. Nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. Si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori diversi da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché

---

---

vincoli di destinazione sugli stessi.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

5-bis. Salvo prova contraria, si considera esistente nel territorio dello Stato la sede dell'amministrazione di società ed enti, che detengono partecipazioni di controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1, se, in alternativa:

- a) sono controllati, anche indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, del codice civile, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- b) sono amministrati da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in prevalenza di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

5-ter. Ai fini della verifica della sussistenza del controllo di cui al comma 5-bis, rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato. Ai medesimi fini, per le persone fisiche si tiene conto anche dei voti spettanti ai familiari di cui all'articolo 5, comma 5.

5-quater. Salvo prova contraria, si considerano residenti nel territorio dello Stato le società o enti che detengano più del 50 per cento delle quote dei fondi di investimento immobiliare chiusi di cui all'articolo 37 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e siano controllati direttamente o indirettamente, per il tramite di società fiduciarie o per interposta persona, da soggetti residenti in Italia. Il controllo è individuato ai sensi dell'articolo 2359, commi 1 e 2, del codice civile, anche per partecipazioni possedute da soggetti diversi dalle

---

società.

*Art. 85 (Ricavi)*

(...)

2. Si comprende inoltre tra i ricavi il valore normale dei beni di cui al comma 1 assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

*Art. 86 (Plusvalenze patrimoniali)*

Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 85, concorrono a formare il reddito:

- a) se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
- b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
- c) se i beni vengono assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

(...)

*Art. 100 (Oneri di utilità sociale)*

1. Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

2. Sono inoltre deducibili:

- a) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera g), per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;
  - b) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di
-

- 
- ricerca scientifica, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;
- c) (lettera abrogata);
- d) le erogazioni liberali a favore dei concessionari privati per la radiodiffusione sonora a carattere comunitario per un ammontare complessivo non superiore all'1 per cento del reddito imponibile del soggetto che effettua l'erogazione stessa;
- e) le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 e del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni e le attività culturali, previo accertamento della loro congruità effettuato d'intesa con il competente ufficio dell'Agenzia del territorio. La deduzione non spetta in caso di mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione per i beni e le attività culturali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. L'Amministrazione per i beni e le attività culturali dà immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate delle violazioni che comportano la ineducibilità e dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine per la rettifica della dichiarazione dei redditi;
- f) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 2 del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, ivi comprese le erogazioni
-

effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni e le attività culturali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati, ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione, affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;

- g) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato;
  - h) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle Onlus, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera i-bis), nei Paesi non appartenenti all'Ocse;
  - i) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a fa-
-

---

vore di Onlus, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi;

- l) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge;
  - m) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo. Il Ministro per i beni e le attività culturali individua con proprio decreto periodicamente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario; definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari; vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali da essi effettuate. Nel caso che, in un dato anno, le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata, i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero per i beni e le attività culturali versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;
  - n) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina, statale e regionale, nonché gestita dalle associazioni e fondazioni private indicate nell'articolo 154, comma 4, lettera a), effettuate per sostenere attività diconservazione
-

vazione, valorizzazione, studio, ricerca sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti. Il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio individua con proprio decreto, periodicamente, i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali; determina, a valere sulla somma allo scopo indicata, le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario. Nel caso che in un dato anno le somme complessivamente erogate abbiano superato la somma allo scopo indicata o determinata i singoli soggetti beneficiari che abbiano ricevuto somme di importo maggiore della quota assegnata dal Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio, versano all'entrata dello Stato un importo pari al 37 per cento della differenza;

- o) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per la realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzate dal Ministro della salute con apposito decreto che individua annualmente, sulla base di criteri che saranno definiti sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, i soggetti che possono beneficiare delle predette erogazioni liberali. Il predetto decreto determina altresì, fino a concorrenza delle somme allo scopo indicate, l'ammontare delle erogazioni deducibili per ciascun soggetto erogatore, nonché definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari. Il Ministero della salute vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali deducibili da essi effettuate;
- o-bis) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta for-
-

---

mativa, nel limite del 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui; la deduzione spetta a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

3. Alle erogazioni liberali in denaro di enti o di istituzioni pubbliche, di fondazioni o di associazioni legalmente riconosciute, effettuate per il pagamento delle spese di difesa dei soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato, non si applica il limite di cui al comma 1, anche quando il soggetto erogatore non abbia le finalità statutarie istituzionali di cui al medesimo comma 1.

4. Le erogazioni liberali diverse da quelle considerate nei precedenti commi e nel comma 1 dell'articolo 95 non sono ammesse in deduzione.

*Art. 108 (Spese relative a più esercizi)*

(...)

2. Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50.

*Art. 109 (Norme generali sui componenti del reddito d'impresa)*

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o

---

determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

*Art. 143 (Reddito complessivo)*

(...)

3. Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73:

- a) i fondi pervenuti ai predetti enti 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.

*Art. 148 (Enti di tipo associativo)*

(...)

3. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonchè le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

4. La disposizione del comma 3 non si applica per (...) nè per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività

(...)

- d) pubblicità commerciale.

**L. 20 maggio 1985, n. 222**

**Disposizioni sugli enti e beni ecclesiastici in Italia e per il sostentamento del clero cattolico in servizio nelle diocesi**

---

*Art. 47 (Somme da corrispondere alla conferenza episcopale italiana la quota otto per mille)*

---

(...)

A decorrere dall'anno finanziario 1990 una quota pari all'otto per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, liquidata dagli uffici sulla base delle dichiarazioni annuali è destinata, in parte, a scopi di interesse sociale o di carattere umanitario a diretta gestione statale e, in parte, a scopi di carattere religioso a diretta gestione della Chiesa cattolica.

*Art. 48 (Utilizzazione della quota otto per mille)*

Le quote di cui all'articolo 47, secondo comma, sono utilizzate: dallo Stato per interventi straordinari per fame nel mondo, calamità naturali, assistenza ai rifugiati, conservazione di beni culturali dalla Chiesa cattolica per esigenze di culto della popolazione, sostentamento del clero, interventi caritativi a favore della collettività nazionale o di paesi del terzo mondo.

**Dpr 29 settembre 1973, n. 600**

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

---

*Art. 20 (Scritture contabili degli enti non commerciali)*

(...)

Indipendentemente alla redazione del rendiconto annuale economico e finanziario, gli enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito e separato rendiconto tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione indicate nell'articolo 108, comma 2-bis, lettera a), testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

*Art. 20 – bis (Scritture contabili delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale)*

---

1. Le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) diverse dalle società cooperative, a pena di decadenza di benefici fiscali per esse previsti, devono:

- a) in relazione all'attività complessivamente svolta, redigere scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione, e rappresentare adeguatamente in apposito documento, da redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria della organizzazione, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali, con obbligo di conservare le stesse scritture e la relativa documentazione per un periodo non inferiore a quello indicato dall'articolo 22;
- b) in relazione alle attività direttamente connesse tenere le scritture contabili previste dalle disposizioni di cui agli articoli 14, 15, 16 e 18; nell'ipotesi in cui l'ammontare annuale dei ricavi non sia superiore a lire 30 milioni, relativamente alle attività di prestazione di servizi, ovvero a lire 50 milioni negli altri casi, gli adempimenti contabili possono essere assolti secondo le disposizioni di cui al comma 166 dell'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

2. Gli obblighi di cui al comma 1, lettera a), si considerano assolti qualora la contabilità consti del libro giornale e del libro degli inventari, tenuti in conformità alle disposizioni di cui agli articoli 2216 e 2217 del codice civile.

3. I soggetti richiamati al comma 1 che nell'esercizio delle attività istituzionali e connesse non abbiano conseguito in un anno proventi di ammontare superiore a lire 100 milioni, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, possono tenere per l'anno successivo, in luogo delle scritture contabili previste al primo comma, lettera a), il rendiconto delle entrate e delle spese complessive, nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

4. In luogo delle scritture contabili previste al comma 1, lettera a), le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle provincie autonome di Trento e di Bolzano ai sensi dell'articolo

---

---

6 della legge 11 agosto 1991, n. 266, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, possono tenere il rendiconto nei termini e nei modi di cui all'articolo 20.

5. Qualora i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di due miliardi di lire, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, il bilancio deve recare una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.

*Art. 22 (Tenuta e conservazione delle scritture contabili)*

Fermo restando quanto stabilito dal codice civile per il libro giornale e per il libro degli inventari e dalle leggi speciali per i libri e registri da esse prescritti, le scritture contabili di cui ai precedenti articoli, ad eccezione delle scritture ausiliarie di cui alla lettera c) e alla lettera d) del primo comma dell'articolo 14, devono essere tenute a norma dell'articolo 2219 del codice stesso e numerate progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. Le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni.

Le scritture contabili obbligatorie ai sensi del presente decreto, di altre leggi tributarie, del codice civile o di leggi speciali devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, anche oltre il termine stabilito dall'art. 2220 del codice civile o da altre leggi tributarie, salvo il disposto dall'art. 2457 del detto codice. Gli eventuali supporti meccanografici, elettronici e similari devono essere conservati fino a quando i dati contabili in essi contenuti non siano stati stampati sui libri e registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. L'autorità adita in sede contenziosa può limitare l'obbligo di conservazione alle scritture rilevanti per la risoluzione della controversia in corso.

Fino allo stesso termine di cui al precedente comma devono essere conservati ordinatamente, per ciascun affare, gli originali delle lettere, dei telegrammi e delle fatture ricevuti e le copie delle lettere e dei telegrammi spediti e delle fatture emesse.

---

Con decreti del Ministro per le finanze potranno essere determinate modalità semplificative per la tenuta del registro dei beni ammortizzabili e del registro riepilogativo di magazzino, in considerazione delle caratteristiche dei vari settori di attività.

### **Dpr 26 ottobre 1972, n. 633**

#### **Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto**

---

##### *Art. 1 (Operazioni imponibili)*

L'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate.

##### *Art. 2 (Cessioni di beni)*

Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere. Costituiscono inoltre cessioni di beni: 1) le vendite con riserva di proprietà; 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti; 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione; 4) le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a lire cinquantamila e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis; 5) la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee alla impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19 [si considera destinato a finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione l'impiego di beni per

---

---

l'effettuazione di operazioni diverse da quelle imponibili ovvero non imponibili ai sensi degli articoli 8, 8-bis e 9, di operazioni escluse dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 7 e dell'art. 74, commi primo, quinto e sesto, nonché delle operazioni di cui al terzo comma del presente articolo e all'art. 3, quarto comma]; 6) le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni o le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica. Non sono considerate cessioni di beni: a) le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro; b) le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda c) le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria la costruzione delle opere indicate nell'art. 9 lettera a), della legge 28 gennaio 1977, n. 10; d) le cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati; e) [i conferimenti in società e altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni a condizione che il soggetto conferitario abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari]; f) i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti [a condizione che il soggetto incorporante o risultante dalla fusione, dalla scissione, dalla trasformazione o da analoghe operazioni abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari]; g); h) [le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati dal cedente senza poter detrarre la relativa imposta per effetto dell'articolo 19, secondo comma, lettere da a) a e-quater)] (5/a) (5/b); i) le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari (5/c); l) le cessioni di paste alimentari (v.d. 19.03); le cessioni di pane, biscotto di mare, e di altri prodotti della panetteria ordinaria, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova, materie grasse, formaggio o frutta (v.d. 19.07); le cessioni di latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie

---

(5/d); m) le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al Rdl 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni.

### *Art. 3 (Prestazioni di servizi)*

Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte. [Costituiscono prestazioni di servizi a titolo oneroso quelle effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o per altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione]. Costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo: 1) le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili; 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti; 3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente; 4) le somministrazioni di alimenti e bevande; 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto. Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore a lire cinquantamila prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale

---

---

dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti e associazioni che senza scopo di lucro perseguono finalità educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarietà sociale, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici. Le assegnazioni indicate al n. 6) dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai numeri 1), 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario. Non sono considerate prestazioni di servizi: a) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai numeri 5) e 6) dell'art. 2, L. 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale; b) i prestiti obbligazionari; c) le cessioni dei contratti di cui alle lettere a), b) e c) del terzo comma dell'art. 2; d) i conferimenti e i passaggi di cui alle lettere e) ed f) del terzo comma dell'art. 2; e) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli concernenti opere di cui alla lettera a), e le prestazioni relative alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi; f) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari; g); h) le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi di cui al n. 3) del secondo comma dell'art. 2 e quelle dei mandatarî di cui al terzo comma del presente articolo.

#### *Art. 4 (Esercizio di imprese)*

Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorchè esercitate da enti pubblici, le seguenti attività: (...) i) pubblicità commerciale;

#### *Art. 10 (Operazioni esenti dall'imposta)*

Sono esenti dall'imposta:

---

(...)

12) le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle Onlus;

13) le cessioni di cui al n. 4 dell'art. 2 a favore delle popolazioni colpite da calamità naturali o catastrofi dichiarate tali ai sensi della L. 8 dicembre 1970, n. 996, o della legge 24 febbraio 1992, n. 225;

(...)

15) le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati, effettuate da imprese autorizzate e da Onlus;

(...)

19) le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonchè da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da Onlus, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonchè le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali;

20) le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da Onlus, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorchè fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonchè le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale;

21) le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla legge 21 marzo 1958, n. 326, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie;

22) le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili;

(...)

---

---

24) le cessioni di organi, sangue e latte umani e di plasma sanguigno;

(...)

27-ter) le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di Aids, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste dall'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da Onlus;

*Art. 12 (Cessioni e prestazioni accessorie)*

1. Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale.

2. Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile.

*Art. 13 (Base imponibile)*

1. La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.

---

2. Agli effetti del comma precedente i corrispettivi sono costituiti: a) per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi dipendenti da atto della pubblica autorità, dall'indennizzo comunque denominato; b) per i passaggi di beni dal committente al commissionario o dal commissionario al committente, di cui al n. 3) dell'art. 2, rispettivamente dal prezzo di vendita pattuito dal commissionario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto pattuito dal commissionario, aumentato della provvigione; per le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza, di cui al terzo comma dell'articolo 3, rispettivamente dal prezzo di fornitura del servizio pattuito dal mandatario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto del servizio ricevuto dal mandatario, aumentato della provvigione; c) per le cessioni indicate ai numeri 4), 5) e 6) del secondo comma dell'articolo 2, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate per estinguere precedenti obbligazioni e per quelle di cui all'articolo 3, terzo comma, primo periodo, dal valore normale dei beni e delle prestazioni; per le assegnazioni di cui all'articolo 3, terzo comma, secondo periodo, dalle spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione dei servizi; d) per le operazioni permutative di cui all'art. 11, dal valore normale dei beni e dei servizi che formano oggetto di ciascuna di esse; e) per le cessioni di beni vincolati al regime della temporanea importazione, dal corrispettivo della cessione diminuito del valore accertato dall'ufficio doganale all'atto della temporanea importazione.

3. Per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis<sup>1</sup> o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedenti.

#### *Art. 19-bis (Percentuale di detrazione)*

1. La percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La

---

---

percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi. 2. Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi di cui all'articolo 36, ultimo comma, e delle operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, numero 27-quinquies), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto articolo 10, ferma restando la indetraibilità dell'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni.

*Art. 23 (Registrazione delle fatture)*

1. Il contribuente deve annotare entro quindici giorni le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione e con riferimento alla data della loro emissione, in apposito registro. Le fatture di cui al quarto comma, seconda parte, dell'art. 21, devono essere registrate entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni.

2. Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, l'ammontare imponibile dell'operazione o delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo aliquota applicata, e la ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio, ovvero, nelle ipotesi di cui al terzo comma dell'art. 17, del cedente o del prestatore.

3. Se l'altro contraente non è un'impresa, società o ente devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma.

4. Abrogato.

5. Nell'ipotesi di cui al quinto comma dell'articolo 6 le fatture emesse

---

devono essere registrate anche dal soggetto destinatario in apposito registro, bollato e numerato ai sensi dell'art. 39, secondo modalità e termini stabiliti con apposito decreto ministeriale.

*Art. 24 (Registrazione dei corrispettivi)*

1. I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22, in luogo di quanto stabilito nell'articolo precedente, possono annotare in apposito registro, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile, nonché l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni non imponibili di cui all'art. 21, sesto comma, e, distintamente, all'art. 38-quater e quello delle operazioni esenti ivi indicate. L'annotazione deve essere eseguita, con riferimento al giorno in cui le operazioni sono effettuate, entro il giorno non festivo successivo.

2. Nella determinazione dell'ammontare giornaliero dei corrispettivi devono essere computati anche i corrispettivi delle operazioni effettuate con emissione di fattura, comprese quelle relative ad immobili e beni strumentali e quelle indicate nel terzo comma dell'articolo 17, includendo nel corrispettivo anche l'imposta.

3. Per determinate categorie di commercianti al minuto, che effettuano promiscuamente la vendita di beni soggetti ad aliquote d'imposta diverse, il Ministro delle finanze può consentire, stabilendo le modalità da osservare, che la registrazione dei corrispettivi delle operazioni imponibili sia fatta senza distinzione per aliquote e che la ripartizione dell'ammontare dei corrispettivi ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote sia fatta in proporzione degli acquisti.

4. I commercianti al minuto che tengono il registro di cui al primo comma in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita devono eseguire le annotazioni prescritte nel primo comma, nei termini ivi indicati, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Le relative modalità sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze.

---

---

*Art. 25 (Registrazione degli acquisti)*

1. Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

2. Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

3. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma. 4. Abrogato.

5. La disposizione del comma precedente (n.d.r. ora co. 6 art. 6 Dpr 695/96) si applica anche per le fatture relative a prestazioni di trasporto e per quelle pervenute tramite spedizionieri o agenzie di viaggi, quale ne sia l'importo.

*Art. 39 (Tenuta e conservazione dei registri e dei documenti)*

1. I registri previsti dal presente decreto, compresi i bollettari di cui all'articolo 32, devono essere tenuti a norma dell'articolo 2219 del codice civile e numerati progressivamente in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo. È ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili secondo modalità previamente approvate dall'Amministrazione finanziaria su richiesta del contribuente.

2. I contribuenti hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli articoli 23, 24 e 25, a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della

---

pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato.

3. I registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti previsti dal presente decreto devono essere conservati a norma dell'art. 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Le fatture elettroniche trasmesse o ricevute in forma elettronica sono archiviate nella stessa forma. Le fatture elettroniche consegnate o spedite in copia sotto forma cartacea possono essere archiviate in forma elettronica. Il luogo di archiviazione delle stesse può essere situato in un altro Stato, a condizione che con lo stesso esista uno strumento giuridico che disciplini la reciproca assistenza. Il soggetto passivo, residente o domiciliato nel territorio dello Stato assicura, per finalità di controllo, l'accesso automatizzato all'archivio e che tutti i documenti ed i dati in esso contenuti, ivi compresi i certificati destinati a garantire l'autenticità dell'origine e l'integrità delle fatture emesse in formato elettronico, di cui all'art. 21, comma 3, siano stampabili e trasferibili su altro supporto informatico.

## **Codice Civile**

---

*Libro Secondo Delle successioni*

*Titolo V Delle donazioni*

*Capo I Disposizioni generali*

*Art. 769. Definizione.*

La donazione è il contratto col quale, per spirito di liberalità, una parte arricchisce l'altra, disponendo a favore di questa di un suo diritto o assumendo verso la stessa un'obbligazione.

*Art. 770. Donazione remuneratoria.*

È donazione anche la liberalità fatta per riconoscenza o in considerazione dei meriti del donatario o per speciale remunerazione.

Non costituisce donazione la liberalità che si suole fare in occasione di servizi resi o comunque in conformità agli usi.

---

---

*Art. 771. Donazione di beni futuri.*

La donazione non può comprendere che i beni presenti del donante. Se comprende beni futuri, è nulla rispetto a questi, salvo che si tratti di frutti non ancora separati.

Qualora oggetto della donazione sia una universalità di cose e il donante ne conservi il godimento trattenendola presso di sé, si considerano comprese nella donazione anche le cose che vi si aggiungono successivamente, salvo che dall'atto risulti una diversa volontà.

*Art. 772. Donazione di prestazioni periodiche.*

La donazione che ha per oggetto prestazioni periodiche si estingue alla morte del donante, salvo che risulti dall'atto una diversa volontà.

*Art. 773. Donazione a più donatari.*

La donazione fatta congiuntamente a favore di più donatari s'intende fatta per parti uguali, salvo che dall'atto risulti una diversa volontà.

È valida la clausola con cui il donante dispone che, se uno dei donatari non può o non vuole accettare, la sua parte si accresca agli altri.

*Capo II*

*Della capacità di disporre e di ricevere per donazione*

*Art. 774. Capacità di donare.*

Non possono fare donazione coloro che non hanno la piena capacità di disporre dei propri beni.

È tuttavia valida la donazione fatta dal minore e dall'inabilitato nel loro contratto di matrimonio a norma degli articoli 165 e 166.

Le disposizioni precedenti si applicano anche al minore emancipato autorizzato all'esercizio di una impresa commerciale.

---

*Art. 775. Donazione fatta da persona incapace d'intendere o di volere.*

La donazione fatta da persona che, sebbene non interdetta, si provi essere stata per qualsiasi causa, anche transitoria, incapace di intendere o di volere al momento in cui la donazione è stata fatta, può essere annullata su istanza del donante, dei suoi eredi o aventi causa.

L'azione si prescrive in cinque anni dal giorno in cui la donazione è stata fatta.

*Art. 776. Donazione fatta dall'inabilitato.*

La donazione fatta dall'inabilitato, anche se anteriore alla sentenza di inabilitazione o alla nomina del curatore provvisorio, può essere annullata se fatta dopo che è stato promosso il giudizio di inabilitazione.

Il curatore dell'inabilitato per prodigalità può chiedere l'annullamento della donazione, anche se fatta nei sei mesi anteriori all'inizio del giudizio d'inabilitazione.

*Art. 777. Donazioni fatte da rappresentanti di persone incapaci.*

Il padre e il tutore non possono fare donazioni per la persona incapace da essi rappresentata.

Sono consentite, con le forme abilitative richieste, le liberalità in occasione di nozze a favore dei discendenti dell'interdetto o dell'inabilitato.

*Art. 778. Mandato a donare.*

È nullo il mandato con cui si attribuisce ad altri la facoltà di designare la persona del donatario o di determinare l'oggetto della donazione. È peraltro valida la donazione a favore di persona che un terzo sceglierà tra più persone designate dal donante o appartenenti a determinate categorie, o a favore di una persona giuridica tra quelle indicate dal donante stesso. È del pari valida la donazione che ha per oggetto una cosa che un terzo determinerà tra più cose indicate dal donante o entro i limiti di valore dal donante stesso stabiliti.

---

---

*Art. 779. Donazione a favore del tutore o protutore.*

È nulla la donazione a favore di chi è stato tutore o protutore del donante, se fatta prima che sia stato approvato il conto o sia estinta l'azione per il rendimento del conto medesimo.

Si applicano le disposizioni dell'articolo 599.

*Capo III*

*Della forma e degli effetti della donazione*

*Art. 782. Forma della donazione.*

La donazione deve essere fatta per atto pubblico, sotto pena di nullità. Se ha per oggetto cose mobili, essa non è valida che per quelle specificate con indicazione del loro valore nell'atto medesimo della donazione, ovvero in una nota a parte sottoscritta dal donante, dal donatario e dal notaio.

L'accettazione può essere fatta nell'atto stesso o con atto pubblico posteriore. In questo caso la donazione non è perfetta se non dal momento in cui l'atto di accettazione è notificato al donante.

Prima che la donazione sia perfetta, tanto il donante quanto il donatario possono revocare la loro dichiarazione.

*Art. 783. Donazioni di modico valore.*

La donazione di modicovalore che ha per oggetto beni mobili è valida anche se manca l'atto pubblico, purché vi sia stata la tradizione.

La modicità deve essere valutata anche in rapporto alle condizioni economiche del donante.

*Art. 784. Donazione a nascituri.*

La donazione può essere fatta anche a favore di chi è soltanto concepito, ovvero a favore dei figli di una determinata persona vivente al tempo della donazione, benché non ancora concepiti.

L'accettazione della donazione a favore di nascituri, benché non concepiti, è regolata dalle disposizioni degli articoli 320 e 321.

Salvodiversa disposizione del donante, l'amministrazione dei beni

---

donati spetta al donante o ai suoi eredi, i quali possono essere obbligati a prestare idonea garanzia. I frutti maturati prima della nascita sono riservati al donatario se la donazione è fatta a favore di un nascituro già concepito. Se è fatta a favore di un non concepito, i frutti sono riservati al donante sino al momento della nascita del donatario.

*Art. 785. Donazione in riguardo di matrimonio.*

La donazione fatta in riguardo di un determinato futuro matrimonio, sia dagli sposi tra loro, sia da altri a favore di uno o di entrambi gli sposi o dei figli nascituri da questi, si perfeziona senza bisogno che sia accettata, ma non produce effetto finchè non segua il matrimonio.

L'annullamento del matrimonio importa la nullità della donazione. Restano tuttavia salvi i diritti acquistati dai terzi di buona fede tra il giorno del matrimonio e il passaggio in giudicato della sentenza che dichiara la nullità del matrimonio. Il coniuge di buona fede non è tenuto a restituire i frutti percepiti anteriormente alla domanda di annullamento del matrimonio.

La donazione in favore di figli nascituri rimane efficace per i figli rispetto ai quali si verificano gli effetti del matrimonio putativo.

*Art. 787. Errore sul motivo della donazione.*

La donazione può essere impugnata per errore sul motivo, sia esso di fatto o di diritto, quando il motivo risulta dall'atto ed è il solo che ha determinato il donante a compiere la liberalità.

*Art. 788. Motivo illecito.*

Il motivo illecito rende nulla la donazione quando risulta dall'atto ed è il solo che ha determinato il donante alla liberalità.

*Art. 789. Inadempimento o ritardo nell'esecuzione.*

Il donante, in caso d'inadempimento o di ritardo nell'eseguire la donazione, è responsabile soltanto per dolo o per colpa grave.

*Art. 790. Riserva di disporre di cose determinate.*

---

---

Quando il donante si è riservata la facoltà di disporre di qualche oggetto compreso nella donazione o di una determinata somma sui beni donati, e muore senza averne disposto, tale facoltà non può essere esercitata dagli eredi.

*Art. 791. Condizione di reversibilità.*

Il donante può stipulare la reversibilità delle cose donate, sia per il caso di premorienza del solo donatario, sia per il caso di premorienza del donatario e dei suoi discendenti.

Nel caso in cui la donazione è fatta con generica indicazione della reversibilità, questa riguarda la premorienza, non solo del donatario, ma anche dei suoi discendenti.

Non si fa luogo a reversibilità che a beneficio del solo donante. Il patto a favore di altri si considera non apposto.

*Art. 792. Effetti della reversibilità.*

Il patto di reversibilità produce l'effetto di risolvere tutte le alienazioni dei beni donati e di farli ritornare al donante liberi da ogni peso o ipoteca, ad eccezione dell'ipoteca iscritta a garanzia della dote o di altre convenzioni matrimoniali, quando gli altri beni del coniuge donatario non sono sufficienti, e nel caso soltanto in cui la donazione è stata fatta con lo stesso contratto matrimoniale da cui l'ipoteca risulta.

È valido il patto per cui la riversione non deve pregiudicare la quota di riserva spettante al coniuge superstite sul patrimonio del donatario, compresi in esso i beni donati.

*Art. 793. Donazione modale.*

La donazione può essere gravata da un onere.

Il donatario è tenuto all'adempimento dell'onere entro i limiti del valore della cosa donata.

Per l'adempimento dell'onere può agire, oltre il donante, qualsiasi interessato, anche durante la vita del donante stesso.

La risoluzione per inadempimento dell'onere, se preveduta nell'atto di donazione, può essere domandata dal donante o dai suoi eredi.

---

*Art. 794. Onere illecito o impossibile.*

L'onere illecito o impossibile si considera non apposto; rende tuttavia nulla la donazione se ne ha costituito il solo motivo determinante.

*Art. 795. Divieto di sostituzione.*

Nelle donazioni non sono permesse le sostituzioni se non nei casi e nei limiti stabiliti per gli atti di ultima volontà.

La nullità delle sostituzioni non importa nullità della donazione.

*Art. 796. Riserva di usufrutto.*

È permesso al donante di riservare l'usufrutto dei beni donati a proprio vantaggio, e dopo di lui a vantaggio di un'altra persona o anche di più persone, ma non successivamente.

*Art. 797. Garanzia per evizione.*

Il donante è tenuto a garanzia verso il donatario, per l'evizione che questi può soffrire delle cose donate, nei casi seguenti:

- 1) se ha espressamente promesso la garanzia;
- 2) se l'evizione dipende dal dolo o dal fatto personale di lui;
- 3) se si tratta di donazione che impone oneri al donatario, o di donazione remuneratoria, nei quali casi la garanzia è dovuta fino alla concorrenza dell'ammontare degli oneri o dell'entità delle prestazioni ricevute dal donante.

*Art. 798. Responsabilità per vizi della cosa.*

Salvo patto speciale, la garanzia del donante non si estende ai vizi della cosa, a meno che il donante sia stato in dolo.

*Art. 799. Conferma ed esecuzione volontaria di donazioni nulle.*

La nullità della donazione, da qualunque causa dipenda, non può essere fatta valere dagli eredi o aventi causa dal donante che, conoscendo la causa della nullità, hanno, dopo la morte di lui, confermato la donazione o vi hanno dato volontaria esecuzione.

---

---

## Capo IV

### *Della revocazione delle donazioni*

#### *Art. 800. Cause di revocazione.*

La donazione può essere revocata per ingratitudine o per sopravvenienza di figli.

#### *Art. 801. Revocazione per ingratitudine.*

La domanda di revocazione per ingratitudine non può essere proposta che quando il donatario ha commesso uno dei fatti previsti dai numeri 1, 2 e 3 dell'articolo 463, ovvero si è reso colpevole d'ingiuria grave verso il donante o ha dolosamente arrecato grave pregiudizio al patrimonio di lui o gli ha rifiutato indebitamente gli alimenti dovuti ai sensi degli articoli 433 435 e 436.

#### *Art. 802. Termini e legittimazione ad agire.*

La domanda di revocazione per causa d'ingratitudine deve essere proposta dal donante o dai suoi eredi, contro il donatario o i suoi eredi, entro l'anno dal giorno in cui il donante è venuto a conoscenza del fatto che consente la revocazione.

Se il donatario si è reso responsabile di omicidio volontario in persona del donante o gli ha dolosamente impedito di revocare la donazione, il termine per proporre l'azione è di un anno dal giorno in cui gli eredi hanno avuto notizia della causa di revocazione.

#### *Art. 803. Revocazione per sopravvenienza di figli.*

Le donazioni, fatte da chi non aveva o ignorava di avere figli o discendenti legittimi al tempo della donazione, possono essere revocate per la sopravvenienza o l'esistenza di un figlio o discendente legittimo del donante. Possono inoltre essere revocate per il riconoscimento di un figlio naturale, fatto entro due anni dalla donazione, salvo che si provi che al tempo della donazione il donante aveva notizia dell'esistenza del figlio.

La revocazione può essere domandata anche se il figlio del donante era già concepito al tempo della donazione.

---

*Art. 804. Termine per l'azione.*

L'azione di revocazione per sopravvenienza di figli deve essere proposta entro cinque anni dal giorno della nascita dell'ultimo figlio o discendente legittimo ovvero della notizia dell'esistenza del figlio o discendente, ovvero dell'avvenuto riconoscimento del figlio naturale.

Il donante non può proporre o proseguire l'azione dopo la morte del figlio o del discendente.

*Art. 805. Donazioni irrevocabili.*

Non possono revocarsi per causa d'ingratitude, nè per sopravvenienza di figli, le donazioni remuneratorie e quelle fatte in riguardo di un determinato matrimonio.

*Art. 806. Inammissibilità della rinuncia preventiva.*

Non è valida la rinuncia preventiva alla revocazione della donazione per ingratitude o per sopravvenienza di figli.

*Art. 807. Effetti della revocazione.*

Revocata la donazione per ingratitude o sopravvenienza di figli, il donatario deve restituire i beni in natura, se essi esistono ancora, e i frutti relativi, a partire dal giorno della domanda.

Se il donatario ha alienato i beni, deve restituirne il valore, avuto riguardo al tempo della domanda, e i frutti relativi, a partire dal giorno della domanda stessa.

*Art. 808. Effetti nei riguardi dei terzi.*

La revocazione per ingratitude o per sopravvenienza di figli non pregiudica i terzi che hanno acquistato diritti anteriormente alla domanda, salvi gli effetti della trascrizione di questa.

Il donatario, che prima della trascrizione della domanda di revocazione ha costituito sui beni donati diritti reali che ne diminuiscono il valore, deve indennizzare il donante della diminuzione di valore sofferta dai beni stessi.

---

---

*Art. 809. Norme sulle donazioni applicabili ad altri atti di liberalità.*

Le liberalità, anche se risultano da atti diversi da quelli previsti dall'articolo 769, sono soggette alle stesse norme che regolano la revocazione delle donazioni per causa d'ingratitude e per sopravvenienza di figli nonché a quelle sulla riduzione delle donazioni per integrare la quota dovuta ai legittimari.

Questa disposizione non si applica alle liberalità previste dal secondo comma dell'articolo 770 e a quelle che a norma dell'articolo 742 non sono soggette a collazione.

## **Normativa secondaria**

**L. 23 dicembre 2005, n. 266**

**Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006).**

---

*Art. 1*

(...)

353. Sono integralmente deducibili dal reddito del soggetto erogante i fondi trasferiti per il finanziamento della ricerca, a titolo di contributo o liberalità, dalle società e dagli altri soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (Ires) in favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, delle fondazioni e delle associazioni regolarmente riconosciute a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca e del Ministro della salute, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal

---

Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Iss e l'IspeSel, nonché degli enti parco regionali e nazionali.

354. Gli atti relativi ai trasferimenti a titolo gratuito di cui al comma 353 sono esenti da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo e gli onorari notarili relativi agli atti di donazione effettuati ai sensi del comma 353 sono ridotti del 90 per cento.

355. Al comma 2 dell'articolo 100 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la lettera c) è abrogata. All'articolo 14 del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, il comma 8 è abrogato.

(...)

#### **D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42**

#### **Codice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della L. 6 luglio 2002, n. 137**

---

##### *Art. 10 (Beni culturali)*

1. Sono beni culturali le cose immobili e mobili appartenenti allo Stato, alle regioni, agli altri enti pubblici territoriali, nonché ad ogni altro ente ed istituto pubblico e a persone giuridiche private senza fine di lucro, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico.

2. Sono inoltre beni culturali:

- a) le raccolte di musei, pinacoteche, gallerie e altri luoghi espositivi dello Stato, delle regioni, degli altri enti pubblici territoriali, nonché di ogni altro ente ed istituto pubblico;
- b) gli archivi e i singoli documenti dello Stato, delle regioni, degli altri enti pubblici territoriali, nonché di ogni altro ente ed istituto pubblico;
- c) le raccolte librerie delle biblioteche dello Stato, delle regioni, degli altri enti pubblici territoriali, nonché di ogni altro ente ed istituto pubblico.

3. Sono altresì beni culturali, quando sia intervenuta la dichiarazione

---

---

prevista dall'articolo 13:

- a) le cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico particolarmente importante, appartenenti a soggetti diversi da quelli indicati al comma 1;
  - b) gli archivi e i singoli documenti, appartenenti a privati, che rivestono interesse storico particolarmente importante;
  - c) le raccolte librerie, appartenenti a privati, di eccezionale interesse culturale;
  - d) le cose immobili e mobili, a chiunque appartenenti, che rivestono un interesse particolarmente importante a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte e della cultura in genere, ovvero quali testimonianze dell'identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose;
  - e) le collezioni o serie di oggetti, a chiunque appartenenti, che, per tradizione, fama e particolari caratteristiche ambientali, rivestono come complesso un eccezionale interesse artistico o storico.
4. Sono comprese tra le cose indicate al comma 1 e al comma 3, lettera a):
- a) le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà;
  - b) le cose di interesse numismatico;
  - c) i manoscritti, gli autografi, i carteggi, gli incunaboli, nonché i libri, le stampe e le incisioni, con relative matrici, aventi carattere di rarità e di pregio;
  - d) le carte geografiche e gli spartiti musicali aventi carattere di rarità e di pregio;
  - e) le fotografie, con relativi negativi e matrici, le pellicole cinematografiche ed i supporti audiovisivi in genere, aventi carattere di rarità e di pregio;
  - f) le ville, i parchi e i giardini che abbiano interesse artistico o storico;
  - g) le pubbliche piazze, vie, strade e altri spazi aperti urbani di interesse artistico o storico;
  - h) i siti minerari di interesse storico od etnoantropologico;
  - i) le navi e i galleggianti aventi interesse artistico, storico od etnoan-
-

tropologico;

- l) le tipologie di architettura rurale aventi interesse storico od etno-antropologico quali testimonianze dell'economia rurale tradizionale.

5. Salvo quanto disposto dagli articoli 64 e 178, non sono soggette alla disciplina del presente Titolo le cose indicate al comma 1 e al comma 3, lettere a) ed e), che siano opera di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni.

*Art. 11 (Beni oggetto di specifiche disposizioni di tutela)*

1. Fatta salva l'applicazione dell'articolo 10, qualora ne ricorrano presupposti e condizioni, sono beni culturali, in quanto oggetto di specifiche disposizioni del presente Titolo:

- a) gli affreschi, gli stemmi, i graffiti, le lapidi, le iscrizioni, i tabernacoli e gli altri ornamenti di edifici, esposti o non alla pubblica vista, di cui all'articolo 50, comma 1;
  - b) gli studi d'artista, di cui all'articolo 51;
  - c) le aree pubbliche di cui all'articolo 52;
  - d) le opere di pittura, di scultura, di grafica e qualsiasi oggetto d'arte di autore vivente o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni, di cui agli articoli 64 e 65;
  - e) le opere dell'architettura contemporanea di particolare valore artistico, di cui all'articolo 37;
  - f) le fotografie, con relativi negativi e matrici, gli esemplari di opere cinematografiche, audiovisive o di sequenze di immagini in movimento, le documentazioni di manifestazioni, sonore o verbali, comunque realizzate, la cui produzione risalga ad oltre venticinque anni, di cui all'articolo 65;
  - g) i mezzi di trasporto aventi più di settantacinque anni, di cui agli articoli 65 e 67, comma 2;
  - h) i beni e gli strumenti di interesse per la storia della scienza e della tecnica aventi più di cinquanta anni, di cui all'articolo 65;
  - i) le vestigia individuate dalla vigente normativa in materia di tutela del patrimonio storico della Prima guerra mondiale, di cui all'articolo 50, comma 2.
-

---

*Art. 134 (Beni paesaggistici)*

1. Sono beni paesaggistici:

- a) gli immobili e le aree indicati all'articolo 136, individuati ai sensi degli articoli da 138 a 141;
- b) le aree indicate all'articolo 142;
- c) gli immobili e le aree comunque sottoposti a tutela dai piani paesaggistici previsti dagli articoli 143 e 156.

**Dpr 26 ottobre 2001, n. 430**

**Regolamento concernente la revisione organica della disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio, nonchè delle manifestazioni di sorte locali, ai sensi dell'articolo 19, comma 4, della legge 27 dicembre 1997, n. 449.**

---

*Art. 2 (Concorsi a premio)*

1. Sono considerati concorsi a premio le manifestazioni pubblicitarie in cui l'attribuzione dei premi offerti, ad uno o più partecipanti ovvero a terzi, anche senza alcuna condizione di acquisto o vendita di prodotti o servizi, dipende:

- a) dalla sorte, sia che l'estrazione dei vincitori sia organizzata appositamente, sia che si faccia riferimento ad altra estrazione o ad altra designazione che dipende comunque dalla sorte;
  - b) da qualsiasi congegno, macchina od altro, le cui caratteristiche consentano di affidare unicamente all'alea la designazione del vincitore o dei vincitori dei premi promessi;
  - c) dall'abilità o dalla capacità dei concorrenti chiamati ad esprimere giudizi o pronostici relativi a determinate manifestazioni sportive, letterarie, culturali in genere o a rispondere a quesiti o ad eseguire lavori la cui valutazione è riservata a terze persone o a speciali commissioni;
  - d) dall'abilità o dalla capacità dei concorrenti di adempiere per primi alle condizioni stabilite dal regolamento, purchè le modalità dell'assegnazione dei premi siano oggettivamente riscontrabili e i concorrenti che non risultino vincitori possano partecipare all'assegnazione di ulteriori premi.
-

*Art. 10 (Adempimenti dei promotori)*

(...)

5. Nei concorsi a premio, i premi non richiesti o non assegnati, diversi da quelli rifiutati, sono devoluti a organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

*Art. 11 (Regolamento delle manifestazioni a premio e materiale pubblicitario)*

1. Il regolamento delle operazioni e dei concorsi a premio è messo a disposizione del consumatore per una corretta informazione. Esso contiene l'indicazione del soggetto o dei soggetti promotori, della durata, dell'ambito territoriale, delle modalità di svolgimento della manifestazione, della natura e del valore indicativo dei singoli premi messi in palio, del termine della consegna degli stessi, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'articolo 10, comma 5, alle quali devolvere i premi non richiesti o non assegnati, diversi da quelli rifiutati.

**L. 13 maggio 1999, n. 133**

**Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale**

---

*Art. 27. (Disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche)*

1. Sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti.

2. Non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articoli 53, comma 2, e 54, comma 1, lettera d), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, i beni ceduti gratuitamente ai sensi del comma 1.

3. I trasferimenti dei beni di cui ai commi 1 e 2, effettuati per le finalità

---

---

di cui al comma 1, non sono soggetti all'imposta sulle donazioni.

4. Le fondazioni, le associazioni, i comitati e gli enti di cui al comma 1 sono individuati con decreti dei prefetti delle rispettive province. Per gli eventi che interessano altri stati si provvede con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

5. All'onere derivante dall'attuazione del presente articolo, valutato in complessive lire 4 miliardi a decorrere dall'anno 2000, si provvede mediante utilizzo di parte delle maggiori entrate rivenienti dalle disposizioni dei commi da 4 a 8 e 16 dell'articolo 10.

### **Dpr 10 novembre 1997, n. 441**

### **Regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto.**

---

#### *Art. 2 (Non operatività della presunzione di cessione)*

1. La presunzione di cui all'articolo 1 non opera per le fattispecie indicate nei seguenti commi, qualora vengano osservati gli adempimenti ivi stabiliti.

2. Le cessioni previste dall'articolo 10, n. 12), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono provate con le seguenti modalità: a) comunicazione scritta da parte del cedente agli uffici dell'amministrazione finanziaria e ai comandi della Guardia di finanza di competenza, con l'indicazione della data, ora e luogo di inizio del trasporto, della destinazione finale dei beni, nonché dell'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni gratuitamente ceduti. La comunicazione deve pervenire ai suddetti uffici almeno cinque giorni prima della consegna e può non essere inviata qualora l'ammontare del costo dei beni stessi non sia superiore a lire dieci milioni; b) emissione del documento previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, progressivamente numerato; c) dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, con la quale l'ente ricevente attesti natura, qualità e quantità dei beni ricevuti corrispondenti ai dati contenuti nel documento di cui alla lettera b).

3. La perdita dei beni dovuta ad eventi fortuiti, accidentali o comunque

---

indipendenti dalla volontà del soggetto e` provata: a) da idonea documentazione di un organo della pubblica amministrazione o, in mancanza, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, da cui risulti il verificarsi dell'evento, natura, qualità e quantità dei beni perduti e l'indicazione, sulla base del prezzo di acquisto, del relativo ammontare complessivo; b) da comunicazione scritta redatta secondo le disposizioni di cui al comma 2, lettera a), entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento.

4. La distruzione dei beni o la trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico e` provata: a) da comunicazione scritta da inviare agli uffici di cui al comma 2, lettera a), nei termini e con le modalità ivi previsti, indicando luogo, data e ora in cui verranno poste in essere le operazioni, le modalità di distruzione o di trasformazione, la natura, qualità e quantità, nonché l'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o da trasformare e l'eventuale valore residuale che si otterrà a seguito della distruzione o trasformazione dei beni stessi. Tale comunicazione non e` inviata qualora la distruzione venga disposta da un organo della pubblica amministrazione; b) dal verbale redatto da pubblici funzionari, da ufficiali della Guardia di finanza o da notai che hanno presenziato alla distruzione o alla trasformazione dei beni, ovvero, nel caso in cui l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a lire dieci milioni, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15. Dal verbale e dalla dichiarazione devono risultare data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati; c) da documento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, progressivamente numerato, relativo al trasporto dei beni eventualmente risultanti dalla distruzione o trasformazione.

5. I beni non esistenti presso l'azienda per effetto di vendite in blocco o di operazioni similari secondo la prassi commerciale risultano, oltre che dalla fattura di cui all'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, anche dal documento previsto dal decreto del Presidente della Repubblica n. 472 del 1996,

---

progressivamente numerato, da cui risulti natura e quantità dei beni, nonchè la sottoscrizione del cessionario che attesti la ricezione dei beni stessi. Il cedente annota, altresì, soltanto nell'esemplare del documento di trasporto in suo possesso, l'ammontare complessivo del costo sostenuto per l'acquisto dei beni ceduti.

### **D.l.gs 29 giugno 1996, n. 367**

### **Disposizioni per la trasformazione degli enti che operano nel settore musicale in fondazioni di diritto privato**

---

#### *Art. 1. (Trasformazione)*

1. Gli enti di prioritario interesse nazionale che operano nel settore musicale devono trasformarsi in fondazioni di diritto privato secondo le disposizioni previste dal presente decreto.

#### *Art. 25. (Disposizioni tributarie)*

1. Restano confermate, per le erogazioni liberali in denaro a favore delle fondazioni di cui all'art. 2 del presente decreto, nonchè dei soggetti ivi previsti non trasformati in fondazioni, le disposizioni previste dagli articoli 13-bis, comma 1, lettera i), 65, comma 2, lettera c-quinquies), e 110-bis del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

2. Per le somme versate al patrimonio della fondazione al momento della sua costituzione, per le somme versate come contributo alla gestione della medesima nell'anno in cui è pubblicato il decreto che approva la trasformazione dei soggetti di cui all'art. 2, e per le somme versate come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del predetto decreto che approva la trasformazione, fermo quanto previsto dal comma 1 in relazione alla misura della detrazione dell'imposta lorda, il limite del 2 per cento, previsto dagli articoli 13-bis, comma 1, lettera i), e 65, comma 2, lettera c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi approvato dal decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è elevato al 30 per cento. I soggetti privati erogatori che intendono versare contributi alla gestione per i tre

---

periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del decreto di approvazione della trasformazione devono impegnarsi con atto scritto, conservato presso la fondazione, al versamento di una somma costante per i predetti tre periodi di imposta. Si provvede al recupero delle somme detratte nel caso di mancato rispetto dell'impegno assunto. La destinazione a fondo di dotazione non costituisce mancato utilizzo da parte del percettore.

3. I corrispettivi dei contratti di sponsorizzazione incassati dalle fondazioni regolate dal presente decreto sono soggetti all'imposta sugli spettacoli soltanto quando il pagamento sia direttamente connesso allo svolgimento di uno spettacolo determinato.

4. Le erogazioni liberali ricevute dalle fondazioni, non sono soggette all'imposta sugli spettacoli.

5. I proventi percepiti dalle fondazioni disciplinate dal presente decreto nell'esercizio di attività commerciali, anche occasionali, svolte in conformità agli scopi istituzionali, ovvero di attività accessorie, sono esclusi dalle imposte sui redditi. Si considerano svolte in conformità agli scopi istituzionali le attività il cui contenuto oggettivo realizza direttamente uno o più degli scopi stessi. Si considerano accessorie le attività poste in essere in diretta connessione con le attività istituzionali o quale loro strumento di finanziamento.

## **L. 25 agosto 1991, n. 287**

### **Aggiornamento della normativa sull'insediamento e sull'attività dei pubblici esercizi**

---

*Art. 3 (Rilascio delle autorizzazioni)*

(...)

6. I limiti numerici determinati ai sensi del comma 4 non si applicano per il rilascio delle autorizzazioni concernenti la somministrazione di alimenti e di bevande:

(...)

e) nelle mense aziendali e negli spacci annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno;

(...)

---

---

**L. 8 dicembre 1970, n. 996****Norme sul soccorso e l'assistenza alle popolazioni colpite da calamità.**

---

*Art. 5*

Alla dichiarazione di catastrofe o di calamità naturale, salvo i casi di evento non particolarmente grave cui provvedono gli organi locali elettivi e gli organi ordinari della protezione civile, si provvede con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro per l'interno, anche su richiesta degli organi della regione o degli enti locali.

Al Ministro per l'interno fanno capo tutti i servizi e gli interventi delle pubbliche amministrazioni, civili e militari — centrali e periferiche — di enti pubblici e di privati, onde assicurarne la maggiore tempestività ed il più coordinato ed armonico impiego.

Con il decreto di cui al primo comma si provvede alla nomina di un commissario, che può anche essere scelto tra membri del Governo e del Parlamento, esperti o tecnici estranei alla pubblica amministrazione, amministratori regionali o di enti locali.

Il commissario assume sul posto, ai fini della necessaria unità, la direzione dei servizi di soccorso, ed attua le direttive generali ed il coordinamento dei servizi, avvalendosi comunque della collaborazione degli organi regionali e degli enti locali interessati.

Per quanto concerne i servizi e gli interventi delle forze armate, che potranno essere impiegate anche in unità organiche elementari, essi saranno richiesti, in occasione di calamità naturali o catastrofe, dal Ministro per l'interno o dal commissario nominato al Ministro per la difesa o alla autorità da esso delegata.

**L. 1 giugno 1939, n.1089****Tutela delle cose d'interesse artistico o storico**

---

*Art. 1.*

Sono soggette alla presente legge le cose, immobili e mobili, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnografico, compresi:

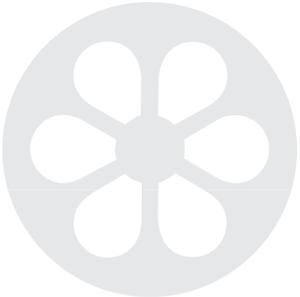
---

- a) le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà;
- b) le cose d'interesse numismatico;
- c) i manoscritti, gli autografi, i carteggi, i documenti notevoli, gli incunaboli, nonché i libri, le stampe e le incisioni aventi carattere di rarità e di pregio.

Vi sono pure compresi le ville, i parchi e i giardini che abbiano interesse artistico o storico.

Non sono soggette alla disciplina della presente legge le opere di autori viventi o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni.

---

**CESVS**  **T**



## C. Modulistica

### 1. Informativa al donatore per la corretta applicazione della 'Legge Onlus'

Gentile donatore,

L'Associazione intende applicare correttamente la normativa che agevola le donazioni a favore del volontariato.

Le suggeriamo, quindi, di prendere visione delle informazioni qui riportate che ci auguriamo possano esserLe di aiuto per capire se e in quale misura la Sua donazione può permetterLe un risparmio d'imposta.

L'Associazione è formalmente una organizzazione di volontariato iscritta alla sezione provinciale di \_\_\_\_\_ Registro Regionale del Volontariato Foglio \_\_\_\_\_ n. progressivo \_\_\_\_\_

Sul sito web della Regione Toscana e negli uffici sia della Regione che della Provincia può trovare conferma del mantenimento di detta iscrizione.

L'Associazione, essendo una organizzazione di volontariato iscritta al Registro Regionale del volontariato, è Onlus 'di diritto', ai sensi del co. 8, art. 10 del D. Lgs. n. 460/1997.

Quindi, alle condizioni che seguono, può farLe applicare la normativa Onlus sulle donazioni.

Detta normativa (la c.d. 'Legge Onlus') consente alle persone fisiche (cittadini) che effettuano erogazioni liberali in denaro di detrarre dall'Irpef, al 19%, somme fino ad una erogazione massima di 2.065,83 euro; ciò comporta un risparmio massimo d'imposta di 392,51 euro.

Alle persone giuridiche è invece applicabile la deducibilità entro il limite maggiore tra 2.065,83 euro e il 2% del reddito complessivo dichiarato.

La donazione di denaro deve essere effettuata tramite banca o ufficio postale (con assegni, carte di debito, carte di credito ...). Non è ammessa, quindi, alcuna agevolazione fiscale per le erogazioni in denaro effettuate in contanti. In merito, invece, alle donazioni di beni, si rammenta che è necessaria la produzione di un documento – effettuato dall'ente a favore del donante – che attesti il ricevimento del bene e il suo valore unitario.

Di seguito Le riportiamo i riferimenti legislativi relativi alla normativa e le principali indicazioni dell'Agenzia delle Entrate a riguardo:

**Detrazione dall'imposta**

Let. i-bis, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986

**Deduzione dal reddito imponibile**

Let. h), co. 2, art. 100 del D.P.R. n. 917/1986 - Circolare n. 168 E/1998

Le rammentiamo che non possono né detrarsi né dedursi somme maggiori di ciò che ha effettivamente erogato e che, nel complesso, non può sommare differenti regimi agevolativi.

Rimaniamo a Sua disposizione per offrirLe eventuali chiarimenti, e La invitiamo comunque ad approfondire la materia con il Cevot o un professionista di sua fiducia.

Cordiali saluti

Il Presidente

---

## 2. **Informativa al donatore per la scelta e la corretta applicazione tra la 'Legge Onlus' e la 'Legge + dai – versi'**

Gentile donatore,

l'Associazione intende applicare correttamente la normativa che agevola le donazioni a favore del volontariato. Le suggeriamo, quindi, di prendere visione delle informazioni qui riportate che ci auguriamo possano esserLe di aiuto per capire se e in quale misura la Sua donazione può permetterle un risparmio d'imposta.

L'Associazione è formalmente una organizzazione di volontariato iscritta alla sezione provinciale di \_\_\_\_\_ Registro Regionale del Volontariato Foglio \_\_\_\_\_ n. progressivo \_\_\_\_\_

Sul sito web della Regione Toscana e negli uffici sia della Regione che della Provincia può trovare conferma del mantenimento di detta iscrizione.

L'Associazione, essendo una organizzazione di volontariato iscritta al Registro Regionale del volontariato, è Onlus 'di diritto', ai sensi del co. 8, art. 10 del D. Lgs. n. 460/1997.

Quindi, alle condizioni che seguono, può farLe applicare in alternativa 2 normative relative alle donazioni.

- 1) La prima normativa (la c.d. ‘Legge Onlus’) consente alle persone fisiche (cittadini) che effettuano erogazioni liberali in denaro di detrarre dall’Irpef, al 19%, somme fino ad una erogazione massima di 2.065,83 euro; ciò comporta un risparmio massimo d’imposta di 392,51 euro.
- 2) La seconda normativa (la c.d. ‘Legge + dai – versi’) richiede una precondizione che noi rispettiamo, ovvero che l’Associazione tenga una contabilità in partita doppia e rediga un bilancio consuntivo con informazioni finanziarie, economiche e patrimoniali.

Detta normativa consente alle persone fisiche e alle persone giuridiche (imprese) di dedurre l’intera somma donata dal reddito sul quale calcolerà le imposte; la deduzione (tanto per le erogazioni liberali in denaro quanto per quelle di beni) è ammessa entro il limite del 10% del Suo reddito e comunque non oltre 70.000 euro. Per le persone giuridiche, inoltre, permane la previsione alternativa – utile alle imprese con reddito superiore a 3,5 milioni di euro o a quelle con redditi inferiori a 20.000 euro – di dedurre erogazioni liberali in denaro fino al limite del 2% del reddito dichiarato. In tutti casi, la donazione di denaro deve essere effettuata tramite banca o ufficio postale (con assegni, carte di debito, carte di credito, ...). Non è ammessa, quindi, alcuna agevolazione fiscale per le erogazioni in denaro effettuate in contanti. In merito, invece, alle donazioni di beni, è necessaria la produzione di un documento – effettuato dall’ente a favore del donante – che attesti il ricevimento del bene e il suo valore unitario.

Di seguito Le riportiamo i riferimenti legislativi relativi alle 2 normative e le principali indicazioni dell’Agenzia delle Entrate a riguardo:

Detrazione dall’imposta

Lett. i-bis, co. 1, art. 15 del D.P.R. n. 917/1986 - Circolare n. 168 E/1998

Deduzione dal reddito imponibile

Art. 14 del D.L. n. 35/2005 convertito con modificazioni dalla L. n. 80/2005 - Circolare n. 39 E/2005

Le rammentiamo che non possono né detrarsi né dedursi somme maggiori di ciò che ha effettivamente erogato e che, nel complesso, non può sommare differenti regimi agevolativi. In merito ai casi di deducibilità, La informiamo che, in caso di indebita deduzione, sono triplicate le sanzioni previste dalla legge.

Rimaniamo a Sua disposizione per offrirLe eventuali chiarimenti, e La invitiamo comunque ad approfondire la materia con il Cevot o un professionista di sua fiducia.

Cordiali saluti,

Il Presidente

---

### 3. Ricevuta per le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus (ed altri soggetti equiparati) da produrre congiuntamente alla informativa

#### Associazione

*(timbro o carta intestata nei quali siano riportati codice fiscale o partita Iva e dati anagrafici)*

RICEVUTA N. \_\_\_\_\_/20\_\_

L'Associazione \_\_\_\_\_, nella persona del suo legale rappresentante \_\_\_\_\_, dichiara di aver ricevuto in data odierna (o altra data anteriore), la somma di Euro (in cifre) \_\_\_\_\_ (in lettere) \_\_\_\_\_ tramite assegno bancario/postale n° (o bonifico, c.c.p., carta di credito, carta di debito...) \_\_\_\_\_

da

Nominativo (o denominazione societaria) \_\_\_\_\_

Indirizzo (o sede) \_\_\_\_\_

c.f. (o partita Iva) \_\_\_\_\_

quale erogazione liberale in denaro effettuata mediante uno dei sistemi di pagamento di cui alla Circolare del 19 agosto 2005 n. 39/E, paragrafo 4.

Si dichiara, inoltre, di adempiere a quanto previsto dall'art. 14 del Dl n. 35/2005 convertito, con modifiche, in L. n. 80/2005 (per le Onlus, Aps nazionali e persone giuridiche che operano nel settore artistico, storico e della ricerca scientifica) oppure dall'art. 15 del Dpr n. 917/1986 (per le Onlus e altri soggetti equiparati).

Si ricorda che l'erogazione liberale effettuata è, alternativamente:

1. Detraibile dall'imposta lorda ai fini Irpef, per un importo pari al 19% dell'erogazione liberale, sino ad un massimo di Euro 2.065,83 (art. 15, lett. i-bis del Dpr n. 917/1986).
2. Deducibile dal reddito dichiarato fino al 10% del reddito dichiarato stesso e comunque fino a Euro 70.000, ai sensi dell'art. 14 del Dl n. 35/2005 convertito, con modifiche, in L. n. 80/2005

Luogo e data

Timbro e firma del legale rappresentante

Esente da bollo ai sensi del co. 1, art. 8 della L. 266/1991 (per le organizzazioni di volontariato) e dell'art. 17 del D.Lgs. n. 460/1997 (per le Onlus)

#### 4. Ricevuta per le erogazioni liberali in denaro a favore di Ong (e Aps)

##### Associazione

*(timbro o carta intestata nei quali siano riportati  
codice fiscale o partita Iva e dati anagrafici)*

RICEVUTA N. \_\_\_\_\_/20\_\_

L'Associazione \_\_\_\_\_, nella persona del suo legale rappresentante \_\_\_\_\_, dichiara di aver ricevuto in data odierna (o altra data anteriore), la somma di Euro (in cifre) \_\_\_\_\_ (in lettere) \_\_\_\_\_ tramite assegno bancario/postale n° (o bonifico, c.c.p., carta di credito, carta di debito... ) \_\_\_\_\_

da

Nominativo (o denominazione societaria) \_\_\_\_\_

Indirizzo (o sede) \_\_\_\_\_

c.f. (o partita Iva) \_\_\_\_\_

quale erogazione liberale in denaro effettuata mediante uno dei sistemi di pagamento di cui alla Circolare del 19 agosto 2005 n. 39/E, paragrafo 4.

Si dichiara, inoltre, di adempiere a quanto previsto dalla lett. g), co. 1, art. 10 del Dpr n. 917/1986 (per le Ong) oppure dall'art. 15 del Dpr n. 917/1986 (per le Aps) o, alternativamente, dall'art. 14 del DI n. 35/2005 convertito, con modifiche, in L. n. 80/2005 (per le Ong – Onlus di diritto e Aps).

Si ricorda che l'erogazione liberale effettuata è, alternativamente:

1. Detraibile dall'imposta lorda ai fini Irpef, per un importo pari al 19% dell'erogazione liberale, sino ad un massimo di Euro 2.065,83 (per le Ong – Onlus di diritto e Aps).
2. Deducibile dal reddito dichiarato fino al 2% del reddito complessivo dichiarato (per le Ong) oppure fino al 10% del reddito dichiarato stesso e comunque fino a Euro 70.000 (per le Aps).

Luogo e data

\_\_\_\_\_

Timbro e firma del legale rappresentante

\_\_\_\_\_

Esente da bollo ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 460/1997 (per le Onlus)

**5. Istanza per la richiesta di certificazione da presentare per la deducibilità degli oneri dal reddito di persone fisiche o giuridiche per le erogazioni liberali finalizzate al restauro o alla conservazione di immobili di interesse storico artistico sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio e di proprietà di enti legalmente riconosciuti**

Spettabile  
Soprintendenza per il Patrimonio Storico Artistico ed Etnoantropologico  
delle province di \_\_\_\_\_

**Oggetto: Istanza di certificazione di oneri deducibili dal reddito**

Il sottoscritto \_\_\_\_\_ nato a \_\_\_\_\_  
il \_\_\_\_\_ residente in \_\_\_\_\_, via \_\_\_\_\_ n. \_\_\_\_\_,  
codice fiscale n. \_\_\_\_\_ oppure  
(il sottoscritto \_\_\_\_\_, nella  
sua qualità di legale rappresentante della Società \_\_\_\_\_  
con sede in \_\_\_\_\_, C.F. o P. IVA \_\_\_\_\_)

PREMESSO

- di aver effettuato l'erogazione liberale di euro \_\_\_\_\_ a favore di \_\_\_\_\_ per il restauro dell'immobile \_\_\_\_\_ posto nel Comune di \_\_\_\_\_ via \_\_\_\_\_, n. \_\_\_\_\_, segnato in catasto al foglio n. \_\_\_\_\_, particella/e, n. \_\_\_\_\_, sub \_\_\_\_\_, tutelato ai sensi degli articoli 10 e 11 del Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio, D.Lgs 42/2004 con Dm opp. Ddr del \_\_\_\_\_;
- che le suddette opere di restauro sono state autorizzate da codesta Soprintendenza con nota \_\_\_\_\_ del \_\_\_\_\_;
- che il sottoscritto (oppure: che la Società che rappresenta) intende avvalersi dei benefici fiscali previsti dall'ex art. 13 bis lettera h del Tuir 917/1986 modificato dall'art. 15 lettera g. del D.Lgs n. 344/2003, per le quali disposizioni codesta Soprintendenza è competente alla certificazione delle necessità e congruità delle spese richieste in detrazione;

**CHIEDE**

Che, vista la documentazione allegata, gli venga rilasciata la certificazione utile ai fini fiscali.

Luogo e data

---

Firma

---

**Allegati:**

- Copia del nulla-osta della Soprintendenza.
- Dichiarazione sostitutiva di notorietà del legale rappresentante dell'Ente proprietario dell'immobile sul quale sono state effettuate le opere di restauro, di aver ricevuto la somma per la quale viene richiesta la certificazione e che tale somma è stata effettivamente utilizzata per detto restauro.

Qualora le fatture di spesa siano state intestate non al proprietario dell'immobile, ma direttamente

al soggetto che ha effettuato l'erogazione, anziché la dichiarazione sostitutiva devono essere presentate dette fatture in originale.

---

Ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs 196/2003, il sottoscritto dichiara di essere informato che i dati raccolti sono elaborati sia su base informatica sia su base cartacea, utilizzati ai fini istruttori per il rilascio dell'autorizzazione richiesta ed ai fini statistici, redatti in forma anonima. È consapevole di poter esercitare i propri diritti nei confronti del trattamento, ai sensi dell'art. 7 del D.Lgs 196/2003. Il titolare del trattamento è la Soprintendenza per il Patrimonio Storico, Artistico ed Etnoantropologico delle province di \_\_\_\_\_ e il responsabile dei dati è il Soprintendente.

## 6. Scelta per la destinazione del 5 per mille dell'Irpef

*Nel Mod. 730*

### SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE in UNO degli spazi sottostanti)

Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale e delle associazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, c. 1, lett a), del D.Lgs. n. 460 del 1997 e delle associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento ai fini sportivi

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca scientifica e della università

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca sanitaria

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

In aggiunta a quanto indicato nell'informativa sul trattamento dei dati, contenuta nel paragrafo 3 delle istruzioni, si precisa che i dati personali del contribuente verranno utilizzati solo dall'Agenzia delle Entrate per attuare la scelta.

**AVVERTENZE** Per esprimere la scelta a favore di una delle finalità destinarie della quota del cinque per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro corrispondente. Il contribuente ha inoltre la facoltà di indicare anche il codice fiscale di un soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una delle finalità beneficiarie.

*Nel Cud*

### SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE in UNO degli spazi sottostanti)

Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale, delle associazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, c. 1, lett a), del D.Lgs. n. 460 del 1997 e delle fondazioni nazionali di carattere culturale

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca scientifica e della università

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca sanitaria

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI a norma di legge

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

In aggiunta a quanto indicato nell'informativa sul trattamento dei dati, contenuta nel paragrafo 1 delle "Informazioni per il contribuente", si precisa che i dati personali del contribuente verranno utilizzati solo dall'Agenzia delle Entrate per attuare la scelta.

**AVVERTENZE** Per esprimere la scelta a favore di una delle finalità destinarie della quota del cinque per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro corrispondente. Il contribuente ha inoltre la facoltà di indicare anche il codice fiscale di un soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una delle finalità beneficiarie.

**SE SI ESPRESSA LA SCELTA È NECESSARIO APPORRE LA FIRMA ANCHE NELL'APPOSITO RIQUADRO POSTO IN FONDO ALLA PAGINA.**

*Nel Modello Unico*

#### SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF

per scegliere, FIRMARE in UNO SOLO dei riquadri. È possibile indicare anche il codice fiscale di un soggetto beneficiario

Sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, delle associazioni di promozione sociale e delle associazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, c. 1, lett a), del D.Lgs. n. 460 del 1997 e delle fondazioni nazionali di carattere culturale

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca scientifica e della università

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Finanziamento agli enti della ricerca sanitaria

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI a norma di legge

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

In aggiunta a quanto spiegato nell'informativa sul trattamento dei dati, si precisa che i dati personali del contribuente verranno utilizzati solo dall'Agenzia delle Entrate per attuare la scelta.

## 7. Modello per l'iscrizione all'elenco dei soggetti beneficiari del 5 per mille

### MODELLO PER L'ISCRIZIONE ALL'ELENCO DEI SOGGETTI DI CUI ALL'ART. 3, COMMA 5, LETT. a), DELLA LEGGE N. 244 DEL 2007

<b>DATI DELL'ENTE</b>		Codice fiscale	
<b>TIPOLOGIA DELL'ENTE</b>	Comma 1	Organizzazione non lucrativa di utilità sociale	
		Cooperativa sociale e consorzi di cooperative (legge 381/91)	
	Comma 8	Organizzazione di volontariato (legge 266/91)	
		Organizzazione non governativa (legge 49/87)	
	Comma 9	Ente ecclesastico delle confessioni religiose (prov. Min. Interno ex legge 222/85)	
	Associazione di promozione sociale (art. 3, comma 6, lettera e) legge 287/91)		
	ASSOCIAZIONE DI PROMOZIONE SOCIALE di cui alla legge n. 383 del 2000, iscritte nei registri di cui all'art. 7, commi 1, 2, 3 e 4		
	ASSOCIAZIONE RICONOSCIUTA che opera nei settori di cui all'art. 10, comma 1, lett a), dal D.Lgs 460 del 1997		
	FONDAZIONE NAZIONALE DI CARATTERE CULTURALE (art. 3, comma 5, lett. a), legge n. 244 del 2007 e successive modificazioni ed integrazioni)		
<b>RECAPITI FACOLTATIVI</b>	Indirizzo di posta elettronica		telefono prefisso numero
			Fax prefisso numero
È possibile indicare l'indirizzo di posta elettronica, il numero di telefono e/o il numero di fax presso cui si desiderano ricevere eventuali comunicazioni inerenti gli adempimenti relativi al 5 per mille.			
<b>DATI RELATIVI AL CONTO CORRENTE</b> (Bancario o postale)	<b>COORDINATE DEL CONTO CORRENTE DELL'ENTE</b>		
	IBAN		
campo non obbligatorio	Per consentire l'accredito dell'importo del 5 per mille che verrà destinato ai singoli beneficiari, in questa sezione è possibile indicare le coordinate complete (codice IBAN) del conto corrente bancario o postale intestato all'ente beneficiario. I dati acquisiti potranno essere utilizzati esclusivamente ai fini dell'erogazione del beneficio del 5 per mille, ovvero per eventuali rimborsi di natura fiscale.		
<b>DATI RELATIVI AL LEGALE RAPPRESENTANTE FIRMATARIO</b>	Codice fiscale		
	Cognome	Nome	Sesso (barrare la casella)
			M F
	Data di nascita	Comune (o Stato estero) di nascita	Provincia (sigla)
	giorno mese anno		
		Comune	Provincia (sigla)
	Residenza anagrafica o (se diverso) Domicilio Fiscale	Frazione, via e numero civico	C.a.p.
	Il sottoscritto dichiara che l'ente identificato dal codice fiscale sopra indicato possiede i requisiti previsti dall'art. 3, comma 5 lettera a) della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni ed integrazioni.		
	FIRMA		
<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>	Codice fiscale dell'intermediario	Data dell'impegno	
		giorno mese anno	
Riservato all'intermediario	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO		

Informativa sul trattamento dei dati (art. 13 d.lgs. n. 196/2003). L'Agenzia delle entrate la informa che i dati conferiti, anche con autocertificazione, relativi all'ente ed al legale rappresentante sono prescritti dalle disposizioni vigenti ai fini dell'erogazione del beneficio del 5 per mille, che, altrimenti, non potrebbe essere corrisposto. Il conferimento dei dati relativi al conto corrente nonché di quelli relativi ai recapiti (telefonici e di posta elettronica) è, invece, facoltativo, per consentire un più rapido accredito ovvero per fornire agli interessati notizie utili in merito agli adempimenti da porre in essere. I dati verranno utilizzati esclusivamente per tali scopi, con modalità anche informatizzate o telematiche a ciò strettamente funzionali, da parte dei soli incaricati del trattamento designati dall'Agenzia delle entrate, titolare del trattamento dei dati personali, nonché da SOGEI S.p.A., sita in Roma, via Mario Carucci, n. 99, 00143, responsabile del trattamento. I dati saranno diffusi sul sito dell'Agenzia delle entrate, [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), e comunicati alle amministrazioni interessate. La informiamo, inoltre, che l'interessato può esercitare i diritti di cui all'articolo 7 del predetto d.lgs. n. 196/2003 (accesso, aggiornamento, cancellazione, trasformazione, ecc.), rivolgendosi a Agenzia delle entrate - Direzione centrale servizi ai contribuenti - via Cristoforo Colombo, 426 c/d - 00145 Roma.

## 8. Dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per partecipare al riparto del 5 per mille

Il/la sottoscritto/a \_\_\_\_\_  
nato/a a \_\_\_\_\_ il \_\_\_\_\_ Codice fiscale \_\_\_\_\_,  
nella sua qualità di Legale Rappresentante dell'associazione denominata con sede  
in \_\_\_\_\_ Codice fiscale o partita Iva \_\_\_\_\_

Consapevole delle sanzioni penali richiamate dall'articolo 76 del Dpr 28 dicembre 2000 n. 455, in caso di dichiarazioni mendaci e della decadenza dei benefici in caso di dichiarazioni non veritiere, di cui all'articolo 75 dello stesso decreto, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 47 del citato Dpr n. 445/2000, sotto la propria responsabilità

### DICHIARA

- a) che per l'associazione suddetta continuano a sussistere le condizioni previste dall'articolo 3, comma 5, della legge n. 244 del 24 dicembre 2007 e successive modificazioni ed integrazioni, per essere beneficiario del 5 per mille dell'Irpef per l'esercizio finanziario 2008, ai sensi della normativa sopra richiamata;
- b) che l'associazione suddetta risulta iscritta, a far data dal \_\_\_\_\_ al n. \_\_\_\_\_ del registro/albo \_\_\_\_\_ tenuto da \_\_\_\_\_ ai sensi della normativa che disciplina il settore di attività cui l'associazione appartiene.

\_\_\_\_\_ li \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

Firma

\_\_\_\_\_

## 9. Schemi di rendiconti finanziari per la raccolta pubblica di fondi

DESCRIZIONE EVENTO PUBBLICO	ENTRATE	SPESE
Celebrazione "A" del _____		
Ricorrenza "B" del _____		
Campagna di sensibilizzazione "C" del _____		
TOTALI		
<i>SOMME DISPONIBILI (Entrate – Spese)</i>		

Per soddisfare l'obbligo di chiarezza e trasparenza, è necessario dettagliare ciascun singolo evento attraverso i seguenti prospetti alternativi:

### 1° Prospetto

EVENTO PUBBLICO DEL \_\_\_\_\_ IN \_\_\_\_\_

ENTRATE	IMPORTI
Contanti	
Versamenti in conto corrente postale	
Versamenti in conto corrente bancario	
Totale Entrate	
SPESE	IMPORTI
Per beni distribuiti durante la raccolta	
Per altri beni utilizzati	
Per servizi:	
• utenze (telefono, luce, gas, ...)	

<ul style="list-style-type: none"> <li>• promozione e pubblicità (stampa, manifesti/ volantini, spazi su mass media, ...)</li> <li>• consulenze</li> <li>• compensi per spettacoli</li> <li>• spese di viaggio e trasferte</li> <li>• stampe e spese postali</li> <li>• imposte e tasse</li> <li>• altri servizi</li> </ul>	
<i>Totale entrate</i>	
<i>Totale entrate – Totale uscite</i>	

## 2° Prospetto

EVENTO PUBBLICO DEL \_\_\_\_\_ IN \_\_\_\_\_

ENTRATE	
VOCI	IMPORTI
Contributi da soci	
Contributi da privati	
Contributi da imprese	
Contributi da enti pubblici	
Contributi da altre associazioni	
_____	
<i>TOTALE ENTRATE</i>	
SPESE	
VOCI	IMPORTI
Spese per merci	
Spese per servizi	
Spese per personale	
Spese per _____	
<i>TOTALE USCITE</i>	
Risultato (positivo-negativo) della raccolta pubblica	

## 10. Ricevuta per le cessioni gratuite di beni a favore di Onlus

NUMERO	DESCRIZIONE DETTAGLIATURA	IMPORTI UNITARIO	IMPORTO COMPLESSIVO
TOTALE			

**Associazione**  
*(timbro o carta intestata nei quali siano riportati  
codice fiscale o partita Iva e dati anagrafici)*

RICEVUTA N. \_\_\_\_\_/20\_\_

L'Associazione \_\_\_\_\_ nella persona del suo  
rappresentante legale \_\_\_\_\_ dichiara di aver ricevuto  
in data odierna (o altra data anteriore) da \_\_\_\_\_  
da  
Nominativo (o denominazione societaria) \_\_\_\_\_  
Indirizzo (o sede) \_\_\_\_\_  
c.f. (o partita Iva) \_\_\_\_\_

i seguenti beni:

Se necessario  
In merito ai beni X, Y, Z, l'erogante, con sua del \_\_\_\_\_, ci ha comunicato  
che ha periziato i beni ai valori qui sopra riportati.  
Oppure, se necessario  
In merito ai beni W, S, D, il valore dei beni qui riportato ci è stato riferito dall'ero-  
gante con sua del \_\_\_\_\_,  

- sulla base del valore normale del bene ex co. 3, art. 9 del Dpr n. 917/1986.
- sulla base di listini, tariffari o mercuriali.

L'Associazione \_\_\_\_\_ è Iscritta alla Sezione Provinciale di \_\_\_\_\_  
Registro del Volontariato foglio \_\_\_\_\_ n. progressivo \_\_\_\_\_ (oppure  
all'Anagrafe delle Onlus dal \_\_\_\_\_)

In quanto organizzazione di volontariato, l'Associazione è Onlus di diritto (co. 8, art. 10, del D.Lgs. n. 460/1997); le persone fisiche e le persone giuridiche possono pertanto dedursi le erogazioni effettuate a favore dell'Associazione nei limiti e con le modalità stabilite per legge (art. 14 del Dl n. 35/2005 convertito con modifiche dalla L. n. 80/2005 e lett. h), co. 2, art. 100 del Dpr. n. 917/1986).

L'Associazione attesta di possedere tutti i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalle normative citate, comprese la tenuta di contabilità adeguata e la predisposizione di bilancio.

Luogo e data

Firma e timbro del legale rappresentante

Esente da bollo ai sensi del co. 1, art. 8 della L. 266/1991 (per le OV) e dell'art. 17 del D.Lgs. n. 460/1997 (per le Onlus)

## 11. Dichiarazione della Onlus che attesta l'impegno di utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali

Associazione <i>(timbro o carta intestata nei quali siano riportati codice fiscale o partita Iva e dati anagrafici)</i>			
L'Associazione _____ nella persona del suo rappresentante legale _____ ai sensi delle vigenti disposizioni in materia di cessione gratuita di beni,			
DICHIARA			
di aver ricevuto a titolo gratuito in data odierna (o altra data anteriore) da			
Denominazione societaria _____			
Sede _____			
Partita Iva _____			
i seguenti beni:			
NUMERO	DESCRIZIONE DETTAGLIATURA	IMPORTI UNITARIO	IMPORTO COMPLESSIVO
TOTALE			
Documento di trasporto n. _____ del _____ con causale "donazione a Onlus".			
L'Associazione _____ si impegna ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dal D.Lgs. n. 460/1997.			
Luogo e data _____		Firma e timbro del legale rappresentante _____	
Esente da bollo ai sensi del co. 1, art. 8 della L. 266/1991 (per le organizzazioni di volontariato) e dell'art. 17 del D.Lgs. n. 460/1997 (per le Onlus)			

## 12. Comunicazione preventiva dell'impresa che effettua cessioni gratuite di beni a favore di Onlus

NUMERO	DESCRIZIONE DETTAGLIATURA	IMPORTI UNITARIO	IMPORTO COMPLESSIVO
TOTALE			

A favore dell'Associazione \_\_\_\_\_ con sede in \_\_\_\_\_

Dichiara inoltre che il costo specifico di tali beni è di \_\_\_\_\_ e che intende avvalersi dei benefici di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997 nei limiti consentiti.

Luogo e data \_\_\_\_\_ Firma e timbro del legale rappresentante \_\_\_\_\_

Esente da bollo ai sensi del co. 1, art. 8 della L. 266/1991 (per le organizzazioni di volontariato) e dell'art. 17 del D.Lgs. n. 460/1997 (per le Onlus)

### 13. Contratto di sponsorizzazione

L'anno \_\_\_\_\_ del mese di \_\_\_\_\_ del giorno \_\_\_\_\_ in \_\_\_\_\_  
con la presente scrittura privata, da valersi ad ogni effetto di legge,

TRA

L'Associazione denominata " \_\_\_\_\_ " con sede  
in \_\_\_\_\_ C.F./P.Iva n° \_\_\_\_\_ nella persona del suo Presi-  
dente \_\_\_\_\_ nato il \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_  
cittadino \_\_\_\_\_ residente in \_\_\_\_\_  
C.F. n° \_\_\_\_\_ professione \_\_\_\_\_ da una parte

E

La Società denominata " \_\_\_\_\_ " con sede  
in \_\_\_\_\_ P.Iva n° \_\_\_\_\_ iscritta al registro delle  
imprese di \_\_\_\_\_ al n° \_\_\_\_\_ nella persona del suo legale rappresen-  
tante \_\_\_\_\_ nato il \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ cittadino \_\_\_\_\_  
residente in \_\_\_\_\_ C.F.: \_\_\_\_\_ professione \_\_\_\_\_  
dall'altra parte

PREMESSO CHE

L'Associazione è regolarmente iscritta al registro \_\_\_\_\_ e  
che è intenzione della Società instaurare rapporti continuativi promo-pubblici-  
tari con la concedente;

SI CONVIENE E SI STIPULA QUANTO SEGUE

#### ART. 1

La premessa costituisce parte integrante e sostanziale del presente contratto.

#### ART. 2

L'Associazione si impegna a collocare, dal \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_ all'interno  
dei propri locali utilizzati per lo svolgimento della sua attività istituzionale, un  
cartellone e materiale pubblicitario, consegnatoli dalla società, di dimensioni e  
tipologia \_\_\_\_\_.

#### ART. 3

L'Associazione si impegna anche a sostenere i tributi connessi alla collocazione  
del materiale e non è responsabile di eventuali danni o lesioni subiti.

**ART. 4**

La Società si impegna ad erogare la somma di \_\_\_\_\_ euro + Iva da versare in un'unica soluzione (oppure a rate aventi le seguenti scadenze \_\_\_\_\_). L'Associazione rilascerà regolare fattura con quietanza di saldo.

**ART. 5**

Tutte le controversie che dovessero insorgere, direttamente o indirettamente, tra le parti contraenti relative all'interpretazione, all'esecuzione, alla risoluzione e alla validità del presente contratto potranno essere devolute alla decisione di un Arbitro o di un Collegio Arbitrale (composto da 3 (tre) membri, nominati uno da ciascuna parte ed il terzo dai due Arbitri così designati o in difetto dal Presidente del Tribunale di \_\_\_\_\_).

Luogo e data

\_\_\_\_\_

Letto, approvato e sottoscritto  
Firme

\_\_\_\_\_

**CESEVOT**



## Indice

<b>Introduzione</b> .....	»	5
<b>Capitolo 1</b>		
<b>Le donazioni</b> .....	»	13
1. Premessa .....	»	13
2. Gli aspetti civilistici della donazione .....	»	15
3. Le esenzioni dall'imposta sulle donazioni .....	»	17
<b>Capitolo 2</b>		
<b>Le liberalità dei cittadini</b> .....	»	23
1. Premessa .....	»	23
2. Le erogazioni liberali alle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) .....	»	25
2.1. Le Onlus .....	»	25
2.2. La deducibilità dal reddito .....	»	27
2.3. La detrazione d'imposta .....	»	23
2.4. La cessione gratuita di beni .....	»	33
2.5. Tavola riassuntiva .....	»	36
3. Le erogazioni liberali alle Organizzazioni non governative (Ong) .....	»	36
3.1. Le Ong .....	»	36
3.2. La deducibilità dal reddito .....	»	38
3.3. La detrazione d'imposta .....	»	38
3.4. Le cessioni gratuite di beni .....	»	38
3.5. Tavola riassuntiva .....	»	39
4. Le erogazioni liberali alle Associazioni di promozione sociale (Aps) .....	»	39
5. Le altre liberalità .....	»	42
5.1. Le donazioni a favore del settore artistico -culturale e dello spettacolo .....	»	42
5.2. Le donazioni a favore di enti universitari, di ricerca ed enti parco .....	»	47
5.3. Tavola riassuntiva .....	»	48

---

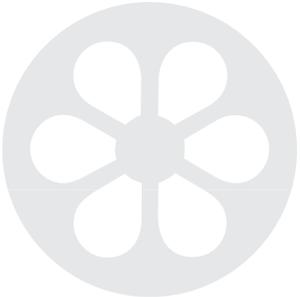
6. La destinazione dell'8 per mille . . . . .	»	49
7. La destinazione del 5 per mille . . . . .	»	52
8. La raccolta pubblica di fondi . . . . .	»	54

### **Capitolo 3**

<b>Le liberalità delle imprese</b> . . . . .	»	61
1. Premessa . . . . .	»	61
2. Le erogazioni liberali in denaro . . . . .	»	63
3. La cessione gratuita di beni. . . . .	»	71
4. La devoluzione dei premi non riscossi nei concorsi a premio. . . . .	»	86
5. Il coinvolgimento del personale . . . . .	»	88
6. La pubblicità sociale . . . . .	»	89
7. La sponsorizzazione sociale . . . . .	»	91
8. Il Cause related marketing (Crm). . . . .	»	93

<b>Allegati</b> . . . . .	»	101
A. Prassi ministeriale . . . . .	»	101
B. Normativa . . . . .	»	117
C. Modulistica . . . . .	»	199

---

**CESVS**  **T**



---

## **“I Quaderni” del Cesvot**

- ① **Lo stato di attuazione del D.M. 21/11/91 e successive modifiche**  
*Relazione assemblea del seminario*
  - ② **Volontari e politiche sociali: la Legge regionale 72/97**  
*Atti del Convegno*
  - ③ **Gli strumenti della programmazione nella raccolta del sangue e del plasma**  
*Cristiana Guccinelli, Regina Podestà*
  - ④ **Terzo settore, Europa e nuova legislazione italiana sulle Onlus**  
*Cristiana Guccinelli, Regina Podestà*
  - ⑤ **Privacy e volontariato**  
*Regina Podestà*
  - ⑥ **La comunicazione per il volontariato**  
*Andrea Volterrani*
  - ⑦ **Identità e bisogni del volontariato in Toscana**  
*Andrea Salvini*
  - ⑧ **Le domande e i dubbi delle organizzazioni di volontariato**  
*Gisella Seghettini*
  - ⑨ **La popolazione anziana: servizi e bisogni. La realtà aretina**  
*Roberto Barbieri, Marco La Mastra*
  - ⑩ **Raccolta normativa commentata. Leggi fiscali e volontariato**  
*Stefano Raghianti*
  - ⑪ **Oltre il disagio. Identità territoriale e condizione giovanile in Valdera**  
*Giovanni Bechelloni, Felicita Gabellieri*
  - ⑫ **Dare credito all'economia sociale. Strumenti del credito per i soggetti non profit**  
*Atti del convegno*
-

- 13** **Volontariato e Beni Culturali**  
*Atti Conferenza Regionale*
  - 14** **I centri di documentazione in area sociale, sanitaria e sociosanitaria: storia, identità, caratteristiche, prospettive di sviluppo**  
*Centro Nazionale del volontariato, Fondazione Istituto Andrea Devoto*
  - 15** **L'uso responsabile del denaro. Le organizzazioni pubbliche e private nella promozione dell'economia civile in toscana**  
*Atti del convegno*
  - 16** **Raccolta normativa commentata. Leggi fiscali e volontariato**  
*Stefano Ragghianti*
  - 17** **Le domande e i dubbi delle organizzazioni di volontariato**  
*Stefano Ragghianti, Gisella Seghettini*
  - 18** **Accessibilità dell'informazione. Abbattere le barriere fisiche e virtuali nelle biblioteche e nei centri di documentazione**  
*Francesca Giovagnoli*
  - 19** **Servizi alla persona e volontariato nell'Europa sociale in costruzione**  
*Mauro Pellegrino*
  - 20** **Le dichiarazioni fiscali degli Enti non Profit**  
*Stefano Ragghianti*
  - 21** **Le buone prassi di bilancio sociale nel volontariato**  
*Maurizio Catalano*
  - 22** **Raccolta fondi per le Associazioni di Volontariato. Criteri ed opportunità**  
*Sabrina Lemmetti*
  - 23** **Le opportunità "finanziarie e reali" per le associazioni di volontariato toscane**  
*Riccardo Bemì*
-

- 
- 24 Il cittadino e l'Amministrazione di sostegno. Un nuovo diritto per i malati di mente (e non solo)**  
*Gemma Brandi*
  - 25 Viaggio nella sostenibilità locale: concetti, metodi, progetti realizzati in Toscana**  
*Marina Marengo*
  - 26 Raccolta normativa commentata. Leggi fiscali e volontariato**  
*Stefano Ragghianti*
  - 27 Le trasformazioni del volontariato in Toscana. 2° rapporto di indagine**  
*Andrea Salvini, Dania Cordaz*
  - 28 La tutela dei minori: esperienza e ricerca**  
*Fondazione Il Forteto onlus - Nicola Casanova, Luigi Goffredi*
  - 29 Raccontare il volontariato**  
*Andrea Volterrani*
  - 30 Cose da ragazzi. Percorso innovativo di Peer Education**  
*Luca Napoli, Evelina Marallo*
  - 31 L'arcobaleno della partecipazione. Immigrati e associazionismo in Toscana**  
*Ettore Recchi*
  - 32 Non ti scordar di te. Catalogo dei fondi documentari del volontariato toscano**  
*Barbara Anglani*
  - 33 Buone prassi di fund raising nel volontariato toscano**  
*Sabrina Lemmetti*
  - 34 Il bilancio sociale delle organizzazioni di volontariato**  
*Luca Bagnoli*
  - 35 Le responsabilità degli organi amministrativi delle associazioni di volontariato**  
*Stefano Ragghianti, Rachele Settesoldi*
-

36 **Storie minori - Percorsi di accoglienza e di esclusione dei minori stranieri non accompagnati**

*Monia Giovannetti*

37 **Ultime notizie! La rappresentazione del volontariato nella stampa toscana**

*Carlo Sorrentino*

38 **Contributi e finanziamenti per le associazioni di volontariato Guida pratica**

*Riccardo Bemi*

39 **Le domande e i dubbi delle associazioni di volontariato**

*Riccardo Bemi, Stefano Ragghianti*

40 **Cittadinanze sospese. Per una sociologia del welfare multiculturale in Toscana**

*Carlo Colloca*

41 **Un mondo in classe. Multietnicità e socialità nelle scuole medie toscane**

*Ettore Recchi, Emiliana Baldoni, Letizia Mencarini*

42 **Altre visioni. Le donne non vedenti in Toscana**

*Andrea Salvini*

43 **La valutazione di impatto sociale dei progetti del volontariato toscano**

*Andrea Bilotti, Lorenzo Nasi, Paola Tola, Andrea Volterrani*

---



Finito di Stampare nel mese di Giugno 2009  
La Grafica Pisana - Bientina (Pisa)