

## **CIRCOLARE 25 FEBBRAIO 1992, n. 3**

**Publicata nella Gazzetta Ufficiale n. 56 del 7 marzo 1992**

**Oggetto: Legge 11 agosto 1991, n. 256, recante: "Legge quadro sul volontariato"**

**MINISTERO DELLE FINANZE**

Con legge n. 266 dell'11 agosto 1991, pubblicata nella G.U. n. 196 del 22 agosto 1991 concernente le attività di volontariato, sono state tra l'altro, introdotte agevolazioni fiscali nei confronti dei soggetti destinatari della legge stessa.

L'attività di volontariato così come definita dall'art. 2 della legge, è quella prestata in modo personale spontaneo e gratuito, tramite l'organizzazione, di cui il volontario fa parte, senza fini di lucro anche indiretto ed esclusivamente per fini di solidarietà. Al volontario possono essere soltanto rimborsate le spese effettivamente sostenute per l'attività prestata, entro limiti preventivamente stabiliti dall'organizzazione stessa. L'art. 3 della legge n. 266 stabilisce che le organizzazioni di volontariato possono assumere la forma giuridica che ritengono più adeguata al perseguimento dei loro fini, salvo il limite di compatibilità con lo scopo solidaristico; lo stesso art. 3 stabilisce poi che negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto... devono essere espressamente previsti l'assenza di fini di lucro... i criteri di ammissione e di esclusione degli aderenti. Si osserva al riguardo che la compatibilità con lo scopo solidaristico la previsione di criteri di escludibilità degli aderenti e, soprattutto, la necessità dell'assenza di fini di lucro rende impossibile per le organizzazioni di volontariato destinatarie della legge in oggetto, ai fini fiscali, la costituzione in forma societaria, considerato in particolare il disposto dell'art. 2247 del codice civile, che prevede come finalità essenziale del contratto di società l'esercizio in comune di una attività economica allo scopo di dividerne gli utili. Sono escluse, pertanto, anche le società cooperative, dalla partecipazione alle quali i soci traggono, comunque una utilità diretta incompatibile con le finalità solidaristiche della legge n. 266. Peraltro, va considerato che la recente legge n. 381 dell'8 novembre 1991 ha introdotto un particolare disciplina per le cooperative sociali che hanno lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini. E' da rilevare che ai fini fiscali le organizzazioni di volontariato costituite in forma di associazioni o di fondazione hanno, in considerazione dei fini statutari, la natura di enti non commerciali.

I benefici tributari, con riferimento ai tributi sul reddito, sono recati dall'art. 8 commi 3 e 4 e dell'art. 9. L'applicazione dei benefici medesimi è condizionata all'iscrizione delle organizzazioni nei registri generali delle organizzazioni di volontariato tenuti dalle Regioni e dalle Province autonome, ai sensi dell'art. 6 della legge in esame. In particolare il comma 3 dell'art. 8 ha aggiunto il comma *l-ter* all'art. 17 della legge 29 dicembre 1990 n. 408 come modificato dall'art. 1 della legge 25 marzo 1991 n. 102

Detto comma *l-ter* è così formulato: 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, purché 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 decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n.

917, e successive modificazioni ed integrazioni per un ammontare non superiore a lire 2 milioni ovvero, ai fini del reddito d'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. La disciplina delle misure agevolative in favore delle erogazioni liberali è quindi rinviata ai decreti legislativi previsti dalla norma di delega di cui all'art. 17 della legge n. 408 del 1990. Il comma 4 dell'art. 8 della legge n. 266 stabilisce che 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 fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato. Sulle domande di esenzione, previo accertamento della natura e dell'entità delle attività decide il Ministro delle finanze con proprio decreto di concerto con il Ministro per gli Affari Sociali (modificato con art. 18 decreto legge del 28 febbraio 1994 n. 138 - G.U. n. 49 del 1 marzo 1994) 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. Per quanto riguarda la definizione sotto l'aspetto oggettivo dell'ambito applicativo della disposizione si è dell'avviso che per attività commerciali e produttive marginali dovrebbero intendersi esclusivamente le attività di carattere commerciale ovvero produttive di beni o servizi posti in essere dalle organizzazioni di volontariato per il tramite: a) degli assistiti ai fini della loro riabilitazione e del loro inserimento sociale; b) dei volontari, intendendo per volontari quelli che svolgono l'attività secondo i criteri e nei limiti stabiliti dall'art. 2 della legge n. 266. Le attività stesse non debbono essere organizzate nella forma imprenditoriale, di cui agli art. 2080 e seguenti del codice civile, siano esse industriali o artigiane. Il beneficio, per ciò che concerne l'imposizione sui redditi è condizionato al totale impiego dei proventi in questione per i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato impiego che deve essere idoneamente documentato. In particolare per ciò che concerne l'entità delle attività, pur non essendo questa ancorata ad una specifica percentuale delle entrate dell'organizzazione, dovrà essere individuata sulla base di parametri correlati a diverse situazioni di fatto quali, a titolo esemplificativo, la occasionalità dell'attività, la non concorrenzialità (che può essere anche ricondotta a radicate tradizioni locali che riservino al volontariato determinati servizi in favore della comunità locale) dell'attività sul mercato, il rapporto tra risorse impiegate e ricavi, il rapporto tra i ricavi dell'attività ed i servizi resi all'organizzazione.

In ordine alla presentazione delle domande di esenzione di cui al comma 4 dell'art. 8 della legge n. 266 ed al procedimento relativo al loro accoglimento o diniego, si osserva quanto segue. La disposizione recata dal comma 4 dell'art. 8 della citata legge n. 266, dopo aver stabilito che i proventi derivanti da attività commerciali e produttive marginali non costituiscono redditi imponibili ai fini dell'IRPEG e dell'ILOR, qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali dell'organizzazione di volontariato prevede che sulle domande di esenzione, previo accertamento della natura e dell'entità delle attività, decide il Ministro delle finanze con proprio decreto, di concerto con il Ministro per gli affari sociali (modificato con art. 18 decreto legge del 28 febbraio 1994 n. 138 - G.U. n. 49 del 1 marzo 1994). 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.

Al riguardo è opportuno premettere che la procedura di accertamento mediante decreto interministeriale costituisce una novità nei sistemi dei procedimenti finalizzati al riconoscimento di agevolazioni fiscali in materia di imposte sui redditi, finora di competenza degli uffici delle imposte dirette, nelle forme e nei modi stabiliti da fonti normative, nel quadro della potestà di accertamento ad essi attribuita.

La legge n. 266 del 1991 nulla prevede in ordine alla procedura da seguire per ottenere il decreto interministeriale di cui al comma 4 in argomento.

(omissis)

L'art. 9 della legge n. 266 del 1991 ha poi stabilito che: alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'art. 6 si applicano le disposizioni di cui all'art. 20 primo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 598, come sostituito dall'art. 2 del D.P.R. 28 dicembre 1982 n. 954. Tale disposizione rende applicabile alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui all'art. 6 della legge n. 266, siano esse enti di tipo associativo o non, la particolare normativa prevista per gli enti non commerciali di tipo associativo dal già vigente primo comma dell'art. 20 del D.P.R. 29 dicembre 1973, n. 598 (ora recepita dei commi 1,2 e 3 dell'art 111 del T.U.I.R. approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917).

Ciò comporta l'applicazione in favore dei soggetti interessati della disciplina secondo cui le somme versate alle organizzazioni dagli associati o partecipanti a titolo di contributo o quote associative non concorrono a formare il reddito imponibile delle organizzazioni.

Viene ad applicarsi inoltre, nei confronti delle organizzazioni in parola il disposto dell'ultima parte del primo comma dell'art. 20 del D.P.R. n. 598 (recepito nel terzo comma dell'art. 111 T.U.I.R.) secondo il quale per le associazioni assistenziali non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso pagamento di corrispettivi specifici effettuate, in conformità alle finalità istituzionali, nei confronti degli associati o partecipanti di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che, per legge, regolamento o statuto, fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.

Per quanto concerne l'imposizione indiretta le agevolazioni fiscali contenute nei commi 1 e 2 dell'art. 8 e sono subordinate alla circostanza che le organizzazioni di volontariato siano costituite esclusivamente per fini di solidarietà e siano iscritte nei cennati registri tenuti dalle Regioni e Province autonome. Al comma 1 è previsto che gli atti costitutivi delle accennate organizzazioni e quelli relativi allo svolgimento della loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e registro. Pertanto, nelle ipotesi previste, la formalità della registrazione, agli effetti dell'imposta di registro, dovrà essere eseguita senza pagamento di imposta. Al comma 2 si prevede l'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto delle operazioni effettuate dalle organizzazioni medesime, con l'effetto che nessun adempimento fiscale va osservato in relazione alle dette operazioni. Nella previsione esentativa possono ritenersi comprese anche le cessioni, effettuate nei confronti delle dette organizzazioni, di beni mobili registrati, quali autoambulanze, elicotteri o natanti di soccorso, attesa la loro sicura utilizzazione nell'attività sociale da queste svolte. E' prevista infine l'esenzione generalizzata da ogni imposta per quanto riguarda gli atti di donazione e le attribuzioni di eredità o di legato a favore delle organizzazioni di volontariato.