

Ai  
Presidenti delle Avis Comunali  
Loro indirizzi

Oggetto: linee guida D.L. 231/01

Come ricorderà chi ha partecipato, lo scorso 6 dicembre al Seminario formativo sulla normativa della L. 231 organizzato in collaborazione con le Avis Provinciali di Como e Sondrio, il relatore Dott. Bianchini ha dato un' informativa d'ordine generale e svolto l' analisi dei principali rischi connessi alla L. 231. Il tutto è riassunto nei due fascicoli "linee guida per le Avis che effettuano raccolta fondi" (mod. 231 gruppi 3 e 4) e "Linee guida per le Avis che presentano in bilancio investimenti e giacenze di liquidità significative" (mod. 231 gruppo 5), documenti che ciascun partecipante ha trovato nella cartellina distribuita al seminario. *(il mod. 231 gruppo 1 "linee guida per le Avis che presentano attività commerciale con partita IVA " non è preso in considerazione perché, salvo errori, non è pertinente con le realtà delle Avis lecchesi).*

Il 6 dicembre è inoltre stata presentata la bozza della polizza assicurativa DAS (tutela legale dirigenti-vedi più avanti) e il software gestionale PC Pratica, raccomandato per uniformare la redazione dei bilanci di tutte le Avis. Sull'argomento, complementare agli adempimenti 231, torneremo con apposita comunicazione.

**Con la presente circolare diamo alcune indicazioni pratiche per aiutare le comunali ad applicare nelle proprie realtà associative le "linee guida" fornite durante il seminario.**

In premessa, è opportuno sintetizzare brevemente il contenuto della normativa 231:

*Il D.Lgs. 231/01 ha introdotto il principio della **responsabilità amministrativa delle società e delle Associazioni (quindi anche Avis)** per i reati commessi, nel loro interesse o a loro vantaggio, da persone che operano per esse. La responsabilità di Avis, **quindi delle persone che rivestono funzioni di rappresentanza (presidente) o direzione dell'ente (consiglio direttivo)**, si aggiunge a quella della persona fisica che commette l'illecito.*

***Avis non è chiamata a rispondere soltanto se è in grado di dimostrare che l'organo dirigente ha adottato e attuato modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire i reati.***

**Per tutelarsi dalla richiamata responsabilità amministrativa che potrebbe comportare anche sanzioni d'ordine penale, le Avis devono quindi adottare procedure di controllo e modelli organizzativi adeguati.**

Partendo dalle linee guida forniteci, per attuare le "procedure di controllo" e tutelare la propria Avis in caso di contestazione di reato, abbiamo messo a punto il **fac-simile di n. 5 schede** che offriamo come traccia alle Comunali, cercando di individuare - per quanto a conoscenza - le peculiarità delle 19 Avis lecchesi; tuttavia non è detto che ogni Avis presenti gli aspetti o le caratteristiche individuate in ciascuna scheda.

**Ogni Avis deve quindi effettuare la procedura di controllo appropriata compilando le schede idonee allo scopo allegate alla presente, previa consultazione della normativa fiscale di riferimento elencata in calce.**

Qualora invece ci fossero Avis che svolgessero anche *"attività marginali", "attività connesse", "donazioni ex art. 100 DPR 917/1986", "attività commerciale"* (vedi materiale fornito dal dott. Bianchini), è necessario richiedere il *fac-simile apposito per mettere in atto la procedura di controllo.*

**La valutazione delle problematiche e la compilazione delle schede dovrà essere affidata ad un responsabile individuato e nominato dal Consiglio Direttivo nell'ambito dell'Avis Comunale** (segretario, tesoriere, collegio revisori, ecc.), **deliberando poi in Consiglio Direttivo l'esito della verifica effettuata.**

Informiamo inoltre che **Avis Provinciale Lecco ha deliberato** - accollandosene i costi - **la stipula di una polizza assicurativa per la tutela legale di tutti i dirigenti avisini della provincia, compresi quelli delle Avis Comunali.** La polizza è stata concordata tra DAS e Avis Regionale Lombardia per prevenire possibili danni correlati al DL 231. Le caratteristiche essenziali della polizza sono contenute nel depliant distribuito lo scorso 6 dicembre.

Cordiali saluti.

Il Presidente  
Bruno Manzini

### STATUTO AVIS NAZIONALE

#### ART. 2 - SCOPI SOCIALI

**c.1** L'AVIS è un'associazione di volontariato, apartitica, aconfessionale, non lucrativa, che non ammette discriminazioni di sesso, razza, lingua, nazionalità, religione, ideologia politica.

**c.2** L'AVIS – che garantisce l'unitarietà di tutte le Associazioni territoriali che ad essa aderiscono – ha lo scopo di promuovere la donazione di sangue - intero o di emocomponenti - volontaria, periodica, associata, non remunerata, anonima e consapevole, intesa come valore umanitario universale ed espressione di solidarietà e di civismo, che configura il donatore quale promotore di un primario servizio socio-sanitario ed operatore della salute, anche al fine di diffondere nella comunità nazionale ed internazionale i valori della solidarietà, della gratuità, della partecipazione sociale e civile e della tutela del diritto alla salute.

**c.3** Essa pertanto, in armonia con i propri fini istituzionali e con quelli del Servizio Sanitario Nazionale, si propone di:

- a. Sostenere i bisogni di salute dei cittadini favorendo il raggiungimento dell'autosufficienza di sangue e dei suoi derivati a livello nazionale, dei massimi livelli di sicurezza trasfusionale possibili e la promozione per il buon utilizzo del sangue;
- a. Tutelare il diritto alla salute dei donatori e di coloro che hanno necessità di essere sottoposti a terapia trasfusionale;
- b. Promuovere l'informazione e l'educazione sanitaria dei cittadini;
- c. Promuovere un'adeguata diffusione delle proprie associate su tutto il territorio nazionale, con particolare riferimento alle aree carenti e delle attività associative e sanitarie ad esse riconosciute, come la raccolta del sangue e degli emocomponenti;
- d. Favorire lo sviluppo della donazione volontaria, periodica, associata, non remunerata, anonima e consapevole a livello comunitario ed internazionale;
- e. Promuovere lo sviluppo del volontariato e dell'associazionismo;
- f. Promuovere e partecipare a programmi di cooperazione internazionale.

---

### LEGGE SULLE ATTIVITÀ EMOTRASFUSIONALI – L. 219/2005

#### Legge 219 del 11 ottobre 2005 (GU 27 ottobre 2005)

L'attività effettuata dalle strutture avisine deve sempre tenere conto degli obiettivi di base fissati dalla Legge emotrasfusionale 219/2005. Il riferimento deve in particolar modo essere posto, sia sotto l'aspetto della gestione delle risorse che sotto quello fiscale, ai seguenti 3 articoli:

- a. Art. 1: finalità della legge emotrasfusionale;
- b. Art. 7: Associazioni e federazioni di donatori;
- c. Art. 9: Disposizioni in materia fiscale

#### Art. 1: (Finalità ed ambito di applicazione della legge)

Con la presente legge lo Stato detta principi fondamentali in materia di attività trasfusionali allo scopo di conseguire le seguenti finalità:

- a) **il raggiungimento dell'autosufficienza regionale e nazionale di sangue, emocomponenti e farmaci emoderivati;**
- b) omissis.....

#### **Art. 7. (Associazioni e federazioni di donatori)**

1. Lo Stato riconosce la funzione civica e sociale ed i valori umani e solidaristici che si esprimono nella donazione volontaria, periodica, responsabile, anonima e gratuita del sangue e dei suoi componenti.
2. Le associazioni di donatori volontari di sangue e le relative federazioni concorrono ai fini istituzionali del Servizio sanitario nazionale attraverso la promozione e lo sviluppo della donazione organizzata di sangue e la tutela dei donatori.
3. Rientrano tra le associazioni e le federazioni di cui al comma 2 quelle il cui statuto corrisponde alle finalità della presente legge, secondo le indicazioni fissate dal Ministro della salute con proprio decreto, da emanare entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentita la Consulta.
4. Le associazioni di donatori di cui al presente articolo, convenzionate ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera b), possono organizzare e gestire singolarmente, o in forma aggregata, unità di raccolta previa autorizzazione della regione competente ...(omissis)....

#### **Art. 9. (Disposizioni in materia fiscale)**

1. Non sono soggetti ad imposizione tributaria le attività e gli atti che le associazioni di donatori volontari di sangue e le relative federazioni di cui all'articolo 7 svolgono in adempimento delle finalità della presente legge e per gli scopi associativi.

---

### **LEGGE QUADRO SUL VOLONTARIATO - L. 266/1991**

#### **L. 266/1991 - Art. 5 – Risorse economiche**

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

- a. contributi degli aderenti;
- b. contributi di privati;
- c. contributi dello Stato, di enti o di istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentare attività o progetti;
- d. contributi di organismi internazionali;
- e. donazioni e lasciti testamentari;
- f. rimborsi derivanti da convenzioni;
- g. entrate derivanti da attività commerciali e produttive marginali.

#### **L. 266/1991 - 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 né 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, 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 apposti Registri. A tal fine, in deroga alle 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 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) – oggi IRES - e dell'imposta locale sui redditi (ILOR) – oggi Irap (ndr), **qualora sia documentato il loro totale impiego per i fini istituzionali dell'organizzazione di Volontariato**. Sulle domande di esenzione, previo accertamento della natura e dell'entità delle attività, decide il Ministero delle finanze con proprio decreto, di concerto con il Ministero per gli affari sociali.

(\*) Il D.M. 25 maggio 1995 ha stabilito che **si considerano attività commerciali e produttive marginali le seguenti attività:**

- attività di vendita occasionali o iniziative occasionali di solidarietà svolte nel corso di celebrazioni o ricorrenze o in concomitanza a campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione di Volontariato;
- attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale;
- attività di prestazione di servizi rese in conformità alle finalità istituzionali, non riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 148, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917, verso pagamento di corrispettivi specifici che non eccedano del 50% i costi di diretta imputazione.

---

### **Art. 30 del DL 185/2008 "Decreto Anticrisi"**

Successivamente all'emanazione della L. 266/1991 il comma 8 dell'Art. 10 del D. Lgs 460/1997 (legge istitutiva delle ONLUS) ha stabilito che le ODV iscritte nei Registri del Volontariato possono essere considerate ONLUS di diritto. Qualifica valida solo ai fini fiscali che consente l'adozione di alcune norme di maggior favore previste per le ONLUS.

In questo contesto si è inserito il **comma 5 dell'Art. 30 del DL 185/2008 (decreto anticrisi)** stabilendo che *"possono essere considerate ONLUS di diritto secondo le previsioni del comma 8 dell'Art. 10 del D. Lgs 460/1997 non più tutte le ODV iscritte nei Registri ma esclusivamente quelle tra di esse che non svolgono attività commerciale e produttiva al di fuori di quella marginale prevista appositamente per le ODV dal DM 25 maggio 1995"*.

Ne consegue che le **ODV che hanno la partita Iva** e che, pertanto, effettuano attività commerciale diversa da quella prevista dal DM 25 maggio 1995 perdono lo status di "ONLUS di diritto" ancorché iscritti ai Registri del Volontariato. Pertanto perdono il diritto di poter scegliere il regime di maggior favore previsto dall'art. 10, comma 8 del D.Lgs 460/1997.

Tale diritto rimane subordinato all'esercizio esclusivo delle sole attività commerciali e produttive marginali (oltre a quelle previste dall'art. 5 della L. 266/1991).

Tale indirizzo è stato successivamente confermato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 9/4/2009.

**OSSERVAZIONI :** prestare attenzione perché il reperimento di risorse economiche attraverso l'esercizio di attività commerciali diverse da quelle previste dall'art. 5 della L. 266/1991 e dal DM 25 maggio 1995 obbligano l'ente alla cancellazione dal Registro del Volontariato. Ciò crea seri problemi al riconoscimento per le strutture avisine del convenzionamento per l'attività di promozione e raccolta del sangue di cui alla L. 219/2005 ed impedisce, tra l'altro, di accedere alle agevolazioni fiscali previste per le ODV (es: possibilità di iscriversi all'elenco dei fondi 5x%).

### **ART. 149 DPR 917/1986 (Tuir): perdita di qualifica di ente non profit**

Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo di imposta.

Viene determinata la perdita della qualifica di ente non commerciale anche dai seguenti 4 parametri:

- Prevalenza delle immobilizzazioni relative all'attività commerciale, al netto degli ammortamenti;
- Prevalenza dei ricavi derivanti da attività commerciali rispetto all'attività istituzionale;
- Prevalenza dei redditi da attività commerciale rispetto alle entrate istituzionali (incluse le quote associative);
- Prevalenza delle componenti negative inerenti l'attività commerciale rispetto alle restanti spese.

Si tenga presente che:

- Il mutamento di qualifica opera a partire dal periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che legittimano le agevolazioni e comporta l'obbligo di comprendere tutti i beni facenti parte del patrimonio dell'ente nell'inventario di cui all'articolo 15 del DPR n. 600/1973;
- L'iscrizione nell'inventario deve essere effettuata entro sessanta giorni dall'inizio del periodo d'imposta in cui ha effetto il mutamento di qualifica secondo i criteri di cui al DPR n. 689/1974;
- Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano agli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili ed alle associazioni sportive dilettantistiche.

### **D.M. 14 febbraio 1992 (Pubblicato in G.U. n. 44 del 22 febbraio 1992)**

Obbligo alle organizzazioni di volontariato ad assicurare i propri aderenti, che prestano attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile per i danni cagionati a terzi dall'esercizio dell'attività medesima.

## **RIEPILOGO SCRITTURE CONTABILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI**

### **ART. 20 DPR 600/73 (ODV L. 266/1991)**

<b>ENTI NON COMMERCIALI CON SOLO ATTIVITA' ISTITUZIONALE</b>	- Nessun obbligo contabile ad eccezione della predisposizione di un rendiconto annuale economico e finanziario
<b>ENTI NON COMMERCIALI CON SOLO ATTIVITA' ISTITUZIONALE E RACCOLTA PUBBLICA DI FONDI</b>	- Predisposizione del rendiconto annuale economico e finanziario; - Redazione di un apposito e separato rendiconto delle entrate e delle spese per ciascun evento

### **Normative regionali per le ODV iscritte nei Registri del Volontariato**

- In alcune regioni sono state emesse normative regionali che obbligano alla cancellazione dai Registri del Volontariato le Organizzazioni di Volontariato che hanno aperto la partita Iva;
- In altre è stato previsto uno schema di bilancio unico per tutte le ODV iscritte nei Registri.

**Riferimento: leggi regionali Regione Liguria**

## Cap. 2 - NOTE INFORMATIVE SUL FUND RAISING PER ODV E ONLUS

Il termine “Fund raising” (letteralmente “Raccolta fondi”) va inteso come l’insieme delle iniziative che vengono poste in essere da un ente non profit per reperire finanziamenti e risorse da utilizzare nell’ambito della propria attività istituzionale. In attesa che il legislatore civile completi la riforma del titolo I del codice civile, che attualmente non prevede per il mondo non profit strutture di coordinamento che assolvano a questa funzione, i riferimenti legislativi cui rivolgersi per analizzare la normativa applicabile a questa fattispecie vanno ricercati all’interno della normativa fiscale. Si dovrà inoltre tenere conto dei principi generali di indirizzo recentemente approvati dall’Agenzia per le Onlus (Linee Guida per la raccolta dei fondi).

### ELENCAZIONE DELLE PRINCIPALI OPERAZIONI DI FUND RAISING E RELATIVA NORMATIVA APPLICABILE ALLE STRUTTURE AVISINE (ODV E ONLUS)

#### PRINCIPI DI ORDINE GENERALE

I principi di ordine generale cui ispirarsi per la raccolta fondi sono previsti in un documento denominato “LINEE GUIDA PER LA RACCOLTA FONDI”, documento approvato dall’Agenzia per le Onlus il 15 ottobre 2009.

#### OPERAZIONI CON NORMATIVA FISCALE AGEVOLATA

1. **CINQUE PER MILLE** – Legge n. 244 del 24 dicembre 2007, art. 3; art. 45 c. 1 del DL n. 248 del 31 dicembre 2007 (convertito con L. n. 31 del 2008); Art. 42 del DL n. 207 del 30 dicembre 2008; DPCM del 19 marzo 2008; CM n. 27 del 26 marzo 2008; Sentenza della Corte Costituzionale n. 202 del 18 giugno 2007.
2. **PIU’ DAI MENO VERSI** – Art. 14 del D.L. 35/2005 e CM n. 39/E del 19 agosto 2005;
3. **RACCOLTA OCCASIONALE DI FONDI** – Art. 143 c. 3 del DPR 917/1986 (TUIR); CM n. 59/E del 31 ottobre 2007;
4. **ATTIVITA’ MARGINALI** – Art. 8 della Legge 266/1991 e CM n. 3 del 25 febbraio 1992;
5. **ATTIVITA’ CONNESSE DELLE ONLUS** – D.Lgs. 460 del 4 dicembre 1997;
6. **EROGAZIONI LIBERALI** – Art. 100 DPR 917/1986 (TUIR);

#### OPERAZIONI AL DI FUORI DELLA NORMATIVA FISCALE AGEVOLATA

7. **OPERAZIONI DI SPONSORIZZAZIONE ED ENTI NON PROFIT** – R.M. n. 88/E del 11 luglio 2005 e R.M. 356/E del 14 novembre 2002.

Non vengono esaminate in questa sede, in quanto non ritenute al momento applicabili alle Associazioni avisine, le seguenti fattispecie:

- ✓ **EMISSIONE DI TITOLI DI SOLIDARIETÀ DA PARTE DI ONLUS** – Art. 29 c. 1 D.Lgs 460/1997 e Decreto Ministero del Tesoro 8 giugno 1999;
- ✓ **AGEVOLAZIONI PER LE IMPRESE SOCIALI** – D. Lgs 155/2006 e relativi Decreti ministeriali attuativi.

In materia di fund raising vanno inoltre tenuti in considerazione eventuali futuri sviluppi della Legge sulle attività emotrasfusionali – Legge 219 del 11 ottobre 2005 (GU 27 ottobre 2005) con particolare riferimento a:

- ✓ Art. 7: Associazioni e federazioni di donatori;
- ✓ Art. 9: Disposizioni in materia fiscale

Si esaminano di seguito le operazioni sopra elencate:

## **LINEE GUIDA PER LA RACCOLTA FONDI EMANATE DALL'AGENZIA PER LE ONLUS – Sintesi del documento approvato dall'Agenzia per le Onlus il 15 ottobre 2009**

Il documento emesso dall'Agenzia per le Onlus, che va inteso come un documento in continua evoluzione, esamina le principali fattispecie esistenti di **donazioni in denaro** dettando tre principi di base cui tutti i soggetti non profit che richiedono donazioni in denaro devono attenersi al fine di tutelare tutti i soggetti coinvolti dall'attività di raccolta fondi (cap. 1.3 e 1.4).

I tre principi di base sono:

- a) principio di trasparenza (cap. 2);
- b) principi di rendicontabilità (cap. 3);
- c) principio di accessibilità (cap. 4).

Altri principi, quali la veridicità dei dati, la chiarezza di esposizione, la completezza dell'informazione, la neutralità e la tempestività, devono essere rispettati all'interno dell'implementazione dei precedenti tre principi.

**Il principio di trasparenza** viene soddisfatto attraverso l'emissione di un apposito "Documento di Trasparenza" che ha l'obiettivo di informare sull'attività di raccolta fondi e che deve essere disponibile per tutti i soggetti interessati, possibilmente attraverso il sito internet dell'ente.

**Il principio di rendicontabilità** viene soddisfatto attraverso la predisposizione di indicatori e la produzione di un rendiconto al fine di monitorare la coerenza e la congruità degli obiettivi enunciati con i risultati effettivamente conseguiti. I riferimenti sono quelli presentati dalle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio d'esercizio" e delle "Linee guida per la redazione del Bilancio Sociale" emanate dall'Agenzia per le Onlus, in cui sono previsti documenti quale la Relazione di missione; la relazione degli Amministratori; ecc., e a cui l'ente deve richiamarsi per la rendicontazione delle singole attività di raccolta.

**Il principio di accessibilità** concerne il diritto del donatore e del destinatario della donazione a reperire informazioni e a riceverle, se richieste.

Con un apposito allegato (**Allegato 1**) il documento dell'Agenzia per le Onlus indica i comportamenti, le tecniche e gli strumenti da adottare per le "buone prassi nella raccolta dei fondi" cui tutti gli enti non profit dovrebbero richiamarsi.

Vengono definiti, in particolare, i comportamenti di ordine generale da seguire in merito:

- al rispetto delle norme esistenti (Agcom, Agcm, Codice di autodisciplina della comunicazione commerciale, privacy);
  - all'etica nella comunicazione,
  - alla gestione dei reclami;
  - e al ringraziamento dei donatori
- per le seguenti operazioni di raccolta fondi:

1. **Direct mail** (emissione di materiale cartaceo finalizzato alla raccolta fondi distribuito soprattutto per via postale);
2. **Telemarketing** (raccolta fondi attraverso il telefono);
3. **Face –to – face** (situazione di raccolta fondi in cui si realizza una relazione diretta fra un cittadino donatore e un incaricato dell'ente non profit, quali ad esempio banchetti e il porta a porta);

4. **Raccolta fondi dalle Imprese for profit** (partnership e collaborazioni con imprese commerciali);
5. **Raccolta fondi dai grandi donatori** (cioè con persone o famiglie che hanno potenzialità di procurare o fare procurare una donazione in grado di costituire un impatto significativo per l'ente non profit);
6. **Raccolta fondi attraverso gli eventi** (organizzazione di eventi sportivi; culturali; ricreativi; rappresentazioni teatrali; concerti all'aperto; competizioni agonistiche o amatoriali; aste, lotterie; pesche di beneficenza; manifestazioni in piazza; cene di gala; gite; ecc..);
7. **Raccolta di fondi attraverso i salvadanai** (nei bar; ecc..);
8. **Raccolta fondi attraverso i lasciti testamentari** (i lasciti testamentari spesso rappresentano le donazioni più importanti per un ente non profit).

Infine, il documento dell'Agenzia per le Onlus analizza gli obblighi fiscali in materia di rendicontazione sulla raccolta pubblica di fondi ed elenca le principali agevolazioni fiscali delle erogazioni liberali in denaro ( **Allegato 2 del documento dell'Agenzia**)

## **CINQUE PER MILLE – Legge n. 244 del 24 dicembre 2007, art. 3**

### **Obbligo di rendicontazione.**

Il trattamento contabile ed il conseguente trattamento fiscale dei contributi erogati agli enti non profit sono una materia di cui si discute da anni e tra le più controverse in materia tributaria nel settore non profit.

La Corte Costituzionale, sentenza 18 giugno 2007 n. 202, ha esplicitamente escluso che il Cinque per mille sia un'entrata tributaria e quindi un'erogazione di contributo di natura statale, quanto piuttosto si tratta di un'erogazione decisa dal contribuente per la quale lo stato svolge solo un ruolo di intermediario.

Con tale interpretazione la Corte Costituzionale ribadisce che: " la devoluzione della quota del cinque per mille dell'Irpef ai beneficiari si realizza in base alla volontà del contribuente, sia pure con la mediazione dello Stato, il quale non effettua una spesa, ma si limita, in esecuzione al vincolo di destinazione impresso dal medesimo contribuente, a corrispondere l'indicata quota d'imposta ad un soggetto svolgente un'attività considerata dall'ordinamento "socialmente o eticamente meritevole". Si ricorda che le associazioni senza scopo di lucro, in base alla loro specifica attività ed alla destinazione del contributo stesso, possono avere una destinazione del contributo a fini istituzionali o a fini commerciali.

Si configura una destinazione istituzionale quando il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere alcunché in controprestazione, mentre ha natura commerciale quando il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto.

Così in generale i contributi a fondo perduto non sono soggetti ad imposta e, tanto per rimarcare," se il contributo è corrisposto ad una Onlus, l'applicazione della ritenuta di cui all'art. 28 del D.P.R.n. 600/1973 va in ogni caso esclusa, in quanto ai sensi dell'art. 150 del Tuir le Onlus possono svolgere solo attività istituzionali di natura non commerciale e le attività ad esse direttamente connesse, i cui proventi non concorrono comunque alla formazione del reddito imponibile".

E' utile fornire, dopo aver ricordato gli aspetti fiscali, alcune precisazioni sul trattamento contabile di tale contributo. Per quanto riguarda il momento di contabilizzazione del contributo, pare abbastanza scontato che per gli enti che adottano una contabilità per competenza si debba fare riferimento al periodo in cui vengono pubblicati gli elenchi degli enti ammessi al contributo, con l'indicazione degli importi assegnati, anche in considerazione che i dati vengono forniti ben oltre i termini dell'anno di riferimento.

Per gli Enti che invece adottano una contabilità per cassa può ritenersi corretta, e comunque prudentiale, la rilevazione del contributo nell'esercizio di erogazione.

Tra le novità introdotte dalle varie leggi finanziarie – dal 2007 al 2009- v'è l'obbligo, per gli enti che hanno ricevuto il contributo del Cinque per mille, di redigere “ 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”. La redazione di questo documento dovrà essere effettuata entro un anno dalla ricezione del contributo ed entro trenta giorni da tale data ultima prevista per la compilazione, i rendiconti e le relative relazioni dovranno essere trasmessi al Ministero competente, il quale potrà richiedere ulteriore documentazione integrativa.

Gli Enti che hanno percepito contributi di importo pari o superiore a 15.000 euro sono obbligati ad inviare tale documentazione al Ministero.

Gli Enti che hanno percepito contributi di importo inferiore sono esonerati dall'invio del rendiconto e della relazione, che dovranno comunque redigere entro gli stessi termini, conservare per dieci anni e inviare, a richiesta del Ministero competente, per eventuali controlli.

Il limite di 15.000 euro è stato aumentato, per l'anno 2009, ad euro 20000 nel DPCM 03/04/2009 (G.U. N. 133 11/06/2009). Limiti che si riferiscono ad ogni singolo anno, anche quando i contributi riscossi sono riferiti a più annualità e di conseguenza la rendicontazione dovrà essere correlata al contributo annuale incassato.

Riteniamo, infine, che una corretta articolazione dei movimenti finanziari positivi (entrate monetarie) e negativi(uscite monetarie) consente di costituire la base di partenza della successiva rendicontazione del loro utilizzo, prevista dal D.P.C.M. 19/03/2008, dalla cui lettura purtroppo non si capisce il periodo da quando le spese possono essere correlate ai fondi del cinque per mille ricevuti.

In assenza di specifiche e complete istruzioni da parte del Ministero è necessaria una corretta esposizione ed articolazione dei movimenti finanziari, ricordando che le quote del cinque per mille devono essere utilizzate per progetti specifici e non a finanziare la gestione ordinaria dell'associazione. Nella fattispecie della nostra associazione è appena il caso di ricordare che l'attività istituzionale è coperta dalle quote associative previste dalla Legge 219.

Come si può notare il cinque per mille pone ancora molte problematiche.

L'importante è che tale strumento di finanziamento inizi a funzionare correttamente in modo da permettere alle associazioni di poter provvedere alle loro esigenze.

Si ricorda, per completezza espositiva, che sono ammessi al beneficio del contributo del 5 per mille i seguenti settori:

a) enti del volontariato:

- ONLUS - Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale (art. 10 del D.lgs 4/12/1997, n° 460);
- associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali (art. 7, commi 1 2 3 e 4, della L. 7/12/2000, n° 383);
- associazioni riconosciute che, senza finalità di lucro, operano nei settori indicati dall'art. 10, comma 1, lettera a) del D.lgs 4/12/1997, n° 460;
- fondazioni nazionali di carattere culturale;

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 dal CONI.

## **PIU' DAI MENO VERSI - Art. 14 del D.L. 35/2005**

### **I chiarimenti dell'Agencia delle entrate (Circolare Ministeriale n. 39/E del 19 agosto 2005)**

#### **Oggetto**

Somme di denaro e beni in natura

#### **Limite deducibilità**

Minor ammontare tra:

- 10% del reddito complessivamente dichiarato dal soggetto erogatore
- Euro 70.000 annui

Rimane ferma la possibilità, per i titolari di reddito di impresa, di applicare il vecchio limite del 2% sul reddito (art. 100, comma 2, DPR 917/1986 – TUIR)

#### **Erogazioni liberali in natura**

- Considerate al valore normale, ovvero con riferimento al prezzo di mercato di beni della stessa specie o similari (art. 9, comma 3, DPR 917/1986 – TUIR)

#### **Soggetti erogatori**

Persone fisiche

Enti soggetti all'IRES (individuati dall'art.73, DPR 917/1986 – TUIR)

#### **Soggetti beneficiari**

1. ONLUS ex. Art. 10, comma 1, D. Lgs. 460/1997, ivi comprese:

- ONLUS "di diritto" ex comma 8, Art. 10
- ONLUS "parziali" ex comma 9, Art. 10

2. Associazioni di promozione sociale (ASP) iscritte nel registro nazionale previsto dall'art. 7, commi 1 e 2 della legge 383/2000

3. Fondazioni e associazioni non riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al D. Lgs. 42 del 22 gennaio 2004, nonché lo svolgimento o la preparazione di attività di ricerca scientifica

#### **Adempimenti contabili per i soggetti beneficiari**

- Tenuta di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere (applicazione dell'art. 14 DPR 600/1973) a prescindere dalla loro natura giuridica e dalle loro dimensioni reddituali
- Redazione di un documento che rappresenti la situazione patrimoniale, economica e finanziaria, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio (consigliata anche una Relazione sulla gestione)
- Rilascio di apposita ricevuta dell'erogazione liberale

Restano fermi gli ulteriori obblighi contabili a carico delle ONLUS

#### **Adempimenti contabili per i soggetti erogatori**

- Erogazioni in contanti da effettuarsi tramite banca, ufficio postale e/o altri sistemi di pagamento (come previsti dall'art. 24, D. Lgs 241/1997) ovvero mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari o circolari (si applicano anche per le erogazioni di cui all'art. 100, DPR 917/1986 – TUIR)

- Onere di verifica dell'adempimento degli obblighi contabili da parte del beneficiario

### **Sanzioni**

- Non deducibilità delle erogazioni
- Responsabilità solidale tra l'ente erogante e quello beneficiario ed i suoi amministratori

## **RACCOLTA OCCASIONALE DI FONDI - Art. 143 c. 3 del DPR 917/1986 (TUIR); CM n. 59/E del 31 ottobre 2007**

L'Art. 143 del DPR 917/1986 (TUIR) al c. 3 stabilisce che non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'art. 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.

### **La Circolare Ministeriale n. 59/E ha precisato quanto segue:**

- ✓ la raccolta di fondi deve essere occasionale ed in concomitanza con ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- ✓ i beni ceduti in occasione della raccolta occasionale di fondi devono essere di modico valore;
- ✓ per ogni evento va redatto entro 4 mesi un apposito rendiconto comprensivo di relazione illustrata (art. 20 DPR 600/73);
- ✓ la relazione illustrata deve indicare gli ammontari raccolti per singolo versamento e le somme destinate per singolo progetto;
- ✓ la maggior parte dei fondi raccolti deve essere destinata a finanziare i progetti per i quali si effettua la raccolta;
- ✓ va posta attenzione all'assorbimento delle spese amministrative ed ai costi imputati all'attività di raccolta;
- ✓ l'attività di controllo spetta all'Agenzia per le Onlus.

### **Sanzioni (Circolare Ministeriale n. 59/E)**

- la principale é quella che sancisce la perdita di qualifica di ente non commerciale/Onlus.

### **Ulteriori sanzioni/conseguenze collegate alla perdita della qualifica di ente non commerciale**

- ✓ obbligo di devoluzione del patrimonio (procedura di cui all'art. 10 comma 1 lettera f) D.Lgs 460/97);
- ✓ inadempienze relative al mancato assolvimento della Comunicazione EAS di cui all'art. 30 DL 185/2008;
- ✓ sanzioni pecuniarie per la fruizione dei benefici fiscali in assenza dei prescritti requisiti (da Euro 1.033,00 a Euro 6.197,00);
- ✓ sanzioni pecuniarie per lo svolgimento di attività diverse da quelle consentite (da Euro 1.033,00 a Euro 6.197,00);
- ✓ distribuzione di utili in forma indiretta (da euro 1.033,00 a Euro 6.197,00);
- ✓ non applicazione delle agevolazioni in materia di Imposta di Bollo, di Registro, Tassa di CC.GG.; Imposta sugli Intrattenimenti;
- ✓ perdita del Contributo del cinque per mille.

### **Presenza di immobile di proprietà o di attività immobiliare:**

- ✓ Gli immobili di proprietà non devono generare redditi di locazione maggiori dell'attività istituzionale;
- ✓ I redditi relativi alla locazione di immobili rappresentano un'attività commerciale diversa da quelle previste dall'art. 5 della L. 266/1991 e dal DM 25 maggio 1995;
- ✓ Gli spazi dei locali degli immobili di proprietà non devono essere destinati prevalentemente ad attività commerciali (es: locazione) indipendentemente dal valore dei canoni di locazione;
- ✓ Un canone di locazione addebitato ad altro ente non profit è considerato attività commerciale.

### **Presenza di attività di fund raising**

- ✓ Le attività di fund raising non devono essere prevalenti rispetto all'attività istituzionale;
- ✓ Attenzione alle modalità di esercizio delle attività di fund raising nonché all'effettuazione dell'attività economica marginale e alle altre forme di finanziamento previste dal DM 25 maggio 1995 al fine di non perdere lo status di ONLUS di diritto;
- ✓ Attenta comparazione tra attività istituzionali e attività commerciali anche attraverso il coinvolgimento delle strutture di coordinamento e le comunali limitrofe (es: predisposizione di progetti per le entrate relative al 5 per mille).

### **Presenza di attività commerciale**

- ✓ Tenere sempre presente i limiti imposti dall'Art. 30 del Decreto "Anticrisi";
- ✓ Le modalità di esercizio delle attività di fund raising e dell'effettuazione di attività economica marginale devono rispettare le condizioni previste dal DM 25 maggio 1995 al fine di non perdere lo status di ONLUS di diritto;
- ✓ In caso di effettuazione di attività commerciale diversa da quella prevista dal DM 25 maggio 1995, occorre verificare sempre le condizioni previste dall'art. 149 del DPR 917/1986 e la sussistenza dei requisiti per poter continuare ad essere iscritti al Registro del Volontariato e la possibilità di usufruire delle agevolazioni fiscali per le ODV (es: iscrizione all'elenco del 5x‰).

### **Giacenze di liquidità**

- ✓ La presenza di liquidità (conti bancari, valori in cassa, ecc..) può essere giustificata se collegata al normale funzionamento dell'attività della sede Avis. Se ad esempio vi è del personale dipendente, un certo valore di liquidità è indispensabile per il pagamento mensile delle retribuzioni, ecc.. Ciò che crea problemi è la presenza di liquidità investita a medio-lungo termine (es. in Titoli dello Stato, obbligazioni, ecc..) eccedente quella necessaria al normale funzionamento dell'attività di una sede Avis e non impiegata in attività istituzionale. In tal caso risulta difficile sostenere che si sta operando in conformità con l'art. 1 della Legge emotrasfusione (autosufficienza nella raccolta sangue e di emoderivati - art 1 L. 219/2005) e che le risorse a disposizione vengono utilizzate per l'effettuazione dell'attività istituzionale.
- ✓ La presenza di giacenze di liquidità significative a medio – lungo termine può essere tuttavia giustificata se esistono appositi progetti cui destinare questa liquidità. Es.: acquisto della sede; creazione di un centro di raccolta; acquisto di un'auto emoteca; ecc..

### **Presenza di altra attività di volontariato**

Tipicamente: attività 118 – AREU. Qui i problemi sono di carattere statutario, legati alla rappresentanza nelle associazioni Avis, in quanto chi effettua il servizio 118 potrebbe anche non essere un donatore. Altre problematiche: come misurare nel rendiconto annuale le 2 attività non

profit. Non trascurabile anche l'aspetto assicurativo: il grado di rischio è diverso tra chi dona il sangue e chi effettua l'attività di trasporto di malati/feriti.

## **Problematiche legate al mancato coordinamento della normativa**

La mancanza di un vero e proprio Testo Unico che raccolga in modo sistematico e organico la normativa fiscale applicabile agli enti non profit genera alcune problematiche che per essere risolte richiedono l'intervento dello stesso legislatore, sia in termini di modifica della norma che in termini di interpretazione, ottenibile ad esempio attraverso l'istituto dell'Interpello.

Ecco alcuni esempi riscontrati durante l'esame dei bilanci di alcune sedi avisine:

1. La presenza di valori di liquidità genera generalmente il riconoscimento di interessi attivi che rappresentano reddito per l'Avis che li percepisce. Questa forma di finanziamento non è prevista nell'elencazione dell'art. 5 della L. 266/1991. Tuttavia l'accumulo di questa liquidità è necessario se si vogliono successivamente realizzare progetti istituzionali rilevanti (acquisto della sede o di un'auto emoteca, ecc.);
2. La proprietà della sede in cui si opera implica il riconoscimento in capo all'ente proprietario di una rendita catastale che, sotto il profilo fiscale, è considerata reddito. Anche se si tratta di un reddito figurativo e non di una forma di finanziamento, rimane il fatto che questa tipologia di reddito non è annoverata dall'art. 5 della L. 266/1991;
3. La costruzione di un impianto fotovoltaico che concorre al funzionamento energetico di un centro di raccolta obbliga ad ottenere la partita Iva se l'impianto supera i 20 KW nominali di potenza. Inoltre l'impianto stesso è equiparato, ai fini fiscali, ad un bene immobile generante una rendita catastale che è considerata reddito. La normativa relativa agli impianti fotovoltaici è stata emanata successivamente all'entrata in vigore della Legge quadro sul Volontariato (L. 266/1991) e non è stata coordinata con la previsione contenuta nell'art. 5 della stessa Legge.