

Analisi e commenti

La fiscalità delle Onlus - 1.

Inquadramento generale

La qualifica è acquisibile da associazioni con o senza personalità giuridica, comitati, fondazioni, società cooperative e altri enti privati purché perseguano finalità meritevoli di tutela



Nell'ambito della disciplina degli enti non profit particolare rilievo assumono le disposizioni concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), dettate dagli articoli 10 e seguenti del Dlgs 460/1997.

In punto di premessa, è necessario precisare che la qualifica di Onlus costituisce un "contenitore fiscale" nell'ambito del quale possono confluire, a determinate condizioni, diversi soggetti giuridici (prevalentemente enti non commerciali) che, per ciò solo, risultano destinatari di un regime tributario di favore.

In particolare, la riconducibilità di un ente nella categoria soggettiva delle Onlus dipende in via esclusiva dal possesso dei requisiti prescritti dalla legge. Quest'ultima, infatti, indica e delimita in modo puntuale i soggetti interessati, le tipologie di attività agevolate e i requisiti statuari necessari. Con il presente contributo si intende dapprima fornire un inquadramento generale della categoria e successivamente descrivere il relativo regime fiscale agevolato.

È opportuno evidenziare, peraltro, che sulla Gazzetta Ufficiale n. 141 del 18 giugno 2016 è stata pubblicata la legge 6 giugno 2016, n. 106, "*Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale*", in vigore dal 3 luglio 2016. L'articolo 1 della legge individua e disciplina la finalità e le linee generali dell'intervento normativo, prevedendo che il Governo adotti, entro dodici mesi, uno o più decreti legislativi in materia di riforma del Terzo settore, al fine di sostenere la autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune e a elevare i livelli di coesione e protezione sociale, favorendo l'inclusione e il pieno sviluppo della persona.

Il Terzo settore viene definito come il complesso degli enti privati costituiti con finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che, senza scopo di lucro, promuovono e realizzano attività d'interesse generale, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi, in coerenza con le finalità stabilite nei rispettivi statuti o atti costitutivi.

L'articolo 9 della legge delega, rubricato "*Misure fiscali e di sostegno economico*", prevede che con i decreti legislativi delegati il Governo disciplini le misure agevolative e di sostegno economico in favore degli enti del Terzo settore, procedendo altresì al riordino e

all'armonizzazione della relativa disciplina tributaria e delle diverse forme di fiscalità di vantaggio, nel rispetto della normativa dell'Unione europea.

Per quanto qui più specificamente interessa, la lettera m) dell'articolo 9 prevede la "*revisione della disciplina riguardante le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, in particolare prevedendo una migliore definizione delle attività istituzionali e di quelle connesse, fermo restando il vincolo di non prevalenza delle attività connesse e il divieto di distribuzione, anche indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e fatte salve le condizioni di maggior favore relative alle organizzazioni di volontariato, alle cooperative sociali e alle organizzazioni non governative*".

Pertanto, la disciplina che ci si accinge a descrivere nel presente contributo è destinata a essere in parte modificata dal futuro intervento del legislatore delegato, con l'obiettivo di addivenire a una sistemazione organica della materia, stratificatasi nel corso di un paio di decenni per effetto di numerosi interventi legislativi e di altrettanti numerosi e significativi interventi di prassi.

Rilevanza costituzionale della solidarietà sociale

L'articolo 10 del Dlgs 460/1997 ha introdotto nell'ordinamento nazionale la categoria soggettiva delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

All'interno dei soggetti del Terzo settore, le Onlus costituiscono una categoria rilevante ai soli fini fiscali, alla quale è destinato un regime tributario di favore in considerazione delle finalità di solidarietà sociale perseguite.

Detto in altri termini, l'articolo 10 non disciplina un'ulteriore tipologia giuridica di diritto civile di organizzazione non profit, ma una specifica categoria di diritto tributario.

Ne deriva che possono acquisire la qualifica di Onlus le associazioni con o senza personalità giuridica, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e altri enti di carattere privato purché perseguano finalità meritevoli di tutela.

La condizione necessaria per assumere la qualifica di Onlus è, dunque, rappresentata dalla finalità di solidarietà sociale rivolta ad apportare benefici a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, sociali, economiche o familiari, oppure a componenti di collettività estere relativamente agli aiuti umanitari.

La finalità di solidarietà sociale assume una rilevanza prima di tutto costituzionale e, quindi, teleologico-valoriale. Diverse, infatti, sono le disposizioni della nostra Costituzione che tutelano e valorizzano l'associazionismo *lato sensu* solidale:

- articolo 2 (tutela delle *formazioni sociali* per l'adempimento dei *doveri di solidarietà politica, economica e sociale*)
- articolo 3 (valorizzazione del *principio di solidarietà* attraverso l'*effettiva partecipazione* di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese)
- articolo 4 (*dovere della solidarietà*, attraverso lo svolgimento di un'attività o una funzione che concorra al progresso materiale o spirituale della società)
- articolo 18 (*libertà di associazione*)
- articolo 41 (*funzionalizzazione* della libertà di iniziativa economica privata all'utilità sociale)
- articolo 118 (principio di *sussidiarietà orizzontale*).

1 - [continua](#)

Gennaro Napolitano

pubblicato Martedì 16 Agosto 2016
