

D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 ⁽¹⁾.

Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale ^(1/a) ^(1/circ).

⁽¹⁾ Pubblicato nella Gazz. Uff. 2 gennaio 1998, n. 1, S.O.

^(1/a) Vedi, anche, l'art. 72, comma 17, [L. 23 dicembre 1998, n. 448](#), riportata alla voce Amministrazione del patrimonio e contabilità generale dello Stato.

^(1/circ) Con riferimento al presente provvedimento sono state emanate le seguenti istruzioni:

- I.N.P.D.A.P. (Istituto nazionale previdenza dipendenti amministrazione pubblica): [Nota 30 gennaio 2004, n. 1](#);

- I.N.P.S. (Istituto nazionale previdenza sociale): [Circ. 18 dicembre 1998, n. 259](#);

- Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica: [Circ. 22 maggio 1998, n. 40](#);

- Ministero dell'economia e delle finanze: [Ris. 18 febbraio 2002, n. 46/E](#); [Circ. 1 agosto 2002, n. 63/E](#); [Ris. 9 settembre 2002, n. 292/E](#); [Ris. 10 settembre 2002, n. 294/E](#); [Ris. 20 novembre 2002, n. 363/E](#); [Circ. 26 febbraio 2003, n. 14/E](#); [Ris. 31 marzo 2003, n. 79/E](#); [Ris. 22 settembre 2004, n. 123/EM](#); [Circ. 18 novembre 2004, n. 48/E](#); [Ris. 28 dicembre 2004, n. 164/E](#); [Circ. 16 maggio 2005, n. 22/E](#);

- Ministero dell'interno: [Circ. 24 maggio 1999, n. 60](#);

- Ministero della pubblica istruzione: [Circ. 26 giugno 1998, n. 286](#);

- Ministero delle finanze: [Circ. 12 marzo 1998, n. 82/E](#); [Circ. 19 maggio 1998, n. 127/E](#); [Circ. 4 giugno 1998, n. 141/E](#); [Circ. 24 giugno 1998, n. 165/E](#); [Circ. 26 giugno 1998, n. 168/E](#); [Circ. 16 luglio 1998, n. 188/E](#); [Circ. 22 gennaio 1999, n. 22/E](#).

Sezione II - Disposizioni riguardanti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale

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 ^{\(18\)}](#), ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al [D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409 ^{\(19\)}](#);

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 [D.Lgs. 5 febbraio 1997, n. 22](#) ⁽²⁰⁾;

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](#) ⁽²¹⁾;

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](#) ⁽²²⁾, 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 partecipanti 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» ^(22/a).

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](#) ⁽²³⁾, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409](#) ⁽²⁴⁾, 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](#) ⁽²⁵⁾, 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](#) ⁽²⁶⁾, nonché le attività di promozione della

cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato ^(26/a).

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](#) ⁽²⁷⁾, e dal [decreto-legge 21 giugno 1995, n. 239](#) ⁽²⁷⁾, 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](#) ⁽²⁸⁾, 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](#) ⁽²⁹⁾, e le cooperative sociali di cui alla [legge 8 novembre 1991, n. 381](#) ⁽³⁰⁾, 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. 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 ⁽²⁹⁾, n. 49 del 1987 ⁽²⁹⁾ e n. 381 del 1991 ⁽³⁰⁾ ^(30/a).

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](#) ⁽³¹⁾, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1; 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 ⁽³²⁾, introdotto dall'articolo 25, comma 1 ^(32/a).

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](#) ⁽³³⁾, i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria ^(33/a).

⁽¹⁸⁾ Riportata alla voce Antichità, belle arti, mostre d'arte e musei.

- (19) Riportato alla voce Archivi di Stato.
- (20) Riportato alla voce Rifiuti solidi urbani.
- (21) In attuazione di quanto disposto dal presente numero vedi il [D.P.R. 20 marzo 2003, n. 135](#).
- (22) Riportata alla voce Amministrazione del patrimonio e contabilità generale dello Stato.
- (22/a) Vedi, anche, l'art. 14, comma 1, [D.L. 14 marzo 2005, n. 35](#).
- (23) Riportata alla voce Antichità, belle arti, mostre d'arte e musei.
- (24) Riportato alla voce Archivi di Stato.
- (25) Riportato alla voce Rifiuti solidi urbani.
- (26) Riportata alla voce Ministeri: provvedimenti generali.
- (26/a) Comma così modificato dall'art. 5, [D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422](#) (Gazz. Uff. 9 dicembre 1988, n. 287).
- (27) Riportato alla voce Dottore commercialista.
- (27) Riportato alla voce Dottore commercialista.
- (28) Riportata alla voce Lavoro.
- (29) Riportata alla voce Ministero degli affari esteri.
- (30) Riportata alla voce Cooperazione e cooperative.
- (29) Riportata alla voce Ministero degli affari esteri.
- (29) Riportata alla voce Ministero degli affari esteri.
- (30) Riportata alla voce Cooperazione e cooperative.
- (30/a) Comma così modificato dall'art. 5, [D.Lgs. 19 novembre 1998, n. 422](#) (Gazz. Uff. 9 dicembre 1998, n. 287). Vedi, anche, l'art. 14, comma 1, [D.L. 14 marzo 2005, n. 35](#).
- (31) Riportata alla voce Commercio di vendita al pubblico.
- (32) Riportato al n. E/I.
- (32/a) Vedi, anche, l'art. 14, comma 1, [D.L. 14 marzo 2005, n. 35](#).
- (33) Riportata alla voce Istituti di credito.
- (33/a) Per la disciplina della distribuzione dei prodotti alimentari a fini di solidarietà sociale vedi la [L. 25 giugno 2003, n. 155](#).
-

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](#) ⁽³⁴⁾, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il [D.P.R. 7 dicembre 1995, n. 581](#) ⁽³⁵⁾, 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 ^(35/a).

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 ⁽³⁶⁾.

⁽³⁴⁾ Riportata alla voce Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

⁽³⁵⁾ Riportato alla voce Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura.

^(35/a) Il modello di comunicazione previsto dal presente comma è stato approvato con [D.M. 19 gennaio 1998](#) (Gazz. Uff. 22 gennaio 1998, n. 17).

⁽³⁶⁾ In attuazione di quanto disposto dal presente comma vedi il [D.M. 18 luglio 2003, n. 266](#).

17. Esenzioni dall'imposta di bollo.

1. ⁽⁴⁷⁾

⁽⁴⁷⁾ Aggiunge l'art. 27-*bis* alla tab. allegata al [D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642](#), riportato alla voce Bollo (Imposta di).

18. Esenzioni dalle tasse sulle concessioni governative.

1. ⁽⁴⁸⁾.
