

comportamento delle organizzazioni senza scopo di lucro; infine non vi è affidabilità dei supporti empirici impiegabili, relativi agli effetti economici delle politiche tributarie, necessari per verificare le reali conseguenze di scelte agevolative di *tax policy*²⁶².

I contenuti di politica fiscale destinati al settore non profit si risolvono in gran parte nella forma di agevolazioni fiscali da destinarsi alle organizzazioni. Si deve sottolineare come la politica fiscale sia soltanto uno degli strumenti con i quali si dà attuazione alle scelte di politica pubblica.

L'assenza di tassazione degli utili non distribuiti può costituire una forma di distorsione del mercato e un mancato introito per l'erario?

Osservazioni del Prof. Fedele

Sì, senza dubbio. Ogni forma di agevolazione fiscale provoca un'alterazione del mercato. Tuttavia l'introduzione di misure fiscali agevolative deve essere accompagnata dal rispetto delle regole vigenti nell'ambito dei mercati dove si va a operare. Non c'è pertanto distorsione della concorrenza nel caso si rispettino i principi di ragionevolezza, razionalità, non incidenza ecc.

Rimane difficile controllare i soggetti agevolati in assenza di un mercato e di parametri adeguati per valutare la loro performance.

Per quanto riguarda la correttezza dei manager, queste forme permettono più di ogni altra la possibilità di raggiungere obiettivi al limite della liceità.

E' possibile ipotizzare una forma giuridica diversa dalla società di capitali per l'impresa sociale che si voglia finanziare attraverso l'emissione di valori mobiliari rappresentativi sia di capitale di rischio che di credito?

Osservazioni del Prof. Fedele

Sì, è possibile. E' stato già fatto in passato per gli enti pubblici economici. Si avrebbe un regime di circolazione particolare. Potrebbe essere opportuno mantenere il criterio della porta chiusa nel caso in cui i titoli siano negoziati sul mercato di capitali.

L'assenza di tassazione degli utili non distribuiti può costituire una forma di distorsione del mercato e un mancato introito per l'erario?

Non si rischia tramite le agevolazioni fiscali di favorire una inefficiente allocazione delle risorse finanziarie (ad es. accumulo di risorse finanziarie che risultino nel corso del tempo inutilizzate)?

Osservazioni del Prof. Bises

In base a quanto sopra chiarito riguardo alla non distribuibilità di utili da parte di organizzazioni non-profit, un unico trattamento fiscale sarebbe applicabile agli utili — tutti non distribuiti.

La mancata (o ridotta) tassazione di utili in capo ad un'organizzazione non-profit si può giustificare, sotto il profilo economico, sulla base della "meritorietà" delle attività svolte (produzione di benefici collettivi, conseguimento di finalità redistributive, ..) o delle difficoltà di raccolta sul mercato di mezzi finanziari da parte di questa tipologia di organizzazioni. La funzione economica delle agevolazioni fiscali è quindi quella di modificare l'allocazione delle risorse, al fine di ovviare a situazioni di inefficiente allocazione delle risorse sul mercato dei beni o su quello dei capitali, o di realizzare obiettivi distributivi.

Ma se le agevolazioni fiscali non rispondono alle citate motivazioni economiche, le modificazioni allocative che esse comportano implicano distorsioni nella concorrenza ed altre inefficienze allocative.

Adeguati controlli di efficienza andrebbero evidentemente previsti sull'impiego da parte delle organizzazioni non-profit delle risorse "liberate" dall'imposizione, o comunque ad esse pervenute grazie ad un trattamento fiscale agevolato.

²⁶² GANDULLIA L. (1996) cit.

7. *Disciplina tributaria degli enti non commerciali*

Il regime degli enti non commerciali e la loro riforma prevista dal d.lgs. 460/97

Sul piano fiscale gli enti senza scopo di lucro sono generalmente inquadrati tra gli enti non commerciali, in quanto non hanno per oggetto esclusivo e principale l'esercizio di attività commerciali.

Il Testo Unico sulle imposte dirette introduce, pertanto, un'altra prospettiva di classificazione, diversa rispetto a quella del codice civile, distinguendo gli *enti commerciali* dagli *enti non commerciali*. Tra gli enti commerciali si annoverano le società per azioni, le cooperative e le altre organizzazioni il cui scopo fondamentale è quello di gestire un'attività commerciale. Gli enti non commerciali, invece, includono sia le organizzazioni del settore pubblico, che le organizzazioni private il cui scopo è differente dalla gestione di attività commerciali, intendendosi per tale l'attività che determina reddito d'impresa ai sensi dell'art. 51 del TUIR.

Nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'ente non commerciale la natura pubblica o privata del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati.

Nella determinazione del soggetto passivo ai fini fiscali, l'assenza dello scopo di lucro dell'attività non comporta di per sé l'esclusione in capo all'ente della soggettività passiva del rapporto tributario: gli enti *non profit* in quanto tali non sono quindi destinatari di una disciplina agevolativa. Per la tassazione dei soggetti collettivi, infatti, ciò che rileva è la *natura commerciale o non commerciale dell'attività* svolta dall'ente, quale discriminante per la sottoposizione a particolari imposte (all'Iva, per esempio, nelle attività commerciali) e per la determinazione del metodo di calcolo del reddito imponibile.

Tra gli enti non commerciali si inseriscono senz'altro le organizzazioni *non profit*, intese come enti che istituzionalmente non possono svolgere in modo esclusivo o prevalente attività commerciali. Tuttavia qualora le *non profit* dovessero svolgere in misura non prevalente alle altre attività, anche attività di carattere commerciale, per quest'ultima l'organizzazione è soggetta agli obblighi propri di tutti gli imprenditori (tenuta delle scritture contabili e pagamento dell'imposta sul reddito d'impresa realizzato).

In via generale gli enti non commerciali hanno diritto a limitati benefici fiscali: ad esempio l'esenzione dall'imposta sul reddito non commerciale, da cui sono esclusi però i redditi di capitale, i redditi fondiari e i redditi derivanti dalla vendita di servizi ai soci. Le attività istituzionali poste in essere dagli enti di tipo associativo sono astrattamente e potenzialmente suscettibili di assumere rilevanza fiscale; sia ai fini delle imposte dirette che indirette.

Con il decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 sulla *disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)*, in attuazione della delega recata dall'art. 3, commi da 186 a 190 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, la disciplina degli enti non commerciali viene sostanzialmente riformata.

Il menzionato decreto è strutturato in due parti, la prima riservata al riordino delle norme relative agli enti non commerciali, la seconda alla definizione e regolamentazione delle Onlus.

Le novità introdotte dal d.lgs. 460/97, per quanto riguarda l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività non commerciale, sono costituite dalla sola previsione dell'atto costitutivo o dello statuto nella forma della scrittura privata registrata, in alternativa all'atto pubblico o alla scrittura provata autenticata, e dalla differenziazione dei criteri per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività dell'ente a seconda che esso sia o meno residente nel territorio dello Stato.

Tuttavia la previsione più innovativa e di maggiore rilievo rispetto alla precedente normativa è costituita dalla definizione dell'*oggetto principale* dell'attività, intendendo con tale termine l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Perdita della qualifica di ente non commerciale

Può accadere, indipendentemente dalle previsioni statutarie, che l'ente perda la qualifica di ente non commerciale, qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta (al Testo Unico delle imposte sul reddito viene, quindi, inserito un nuovo articolo, il 111-bis). Il cambiamento di qualifica opera dal periodo d'imposta nel quale vengono meno le condizioni per usufruire delle agevolazioni tributarie.

La qualifica di ente non commerciale che consente all'ente di usufruire della disciplina su base dichiarativa va verificata prendendo in esame l'attività effettivamente svolta. Il secondo comma del nuovo articolo indica alcuni parametri che costituiscono "fatti indice di commercialità", i quali non comportano automaticamente la perdita della qualifica di ente non commerciale, ma sono particolarmente significativi e inducono a un giudizio complessivo sull'attività effettivamente esercitata.

Quella della perdita dell'identità di ente non commerciale è una novità importante per quanto riguarda la trasformazione dello stato giuridico di un ente, caratteristica quasi mai presente nella normativa italiana.

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'art. 15 del DPR 600/73.

L'inventario deve contenere l'indicazione e la valutazione delle attività e delle passività relative all'impresa, delle attività e passività dell'imprenditore relative all'impresa, nonché delle attività e passività dell'imprenditore estranee a essa e deve contenere la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e per valore e il valore attribuito a ciascun gruppo. L'iscrizione nell'inventario deve essere effettuata entro sessanta giorni dall'inizio del periodo di imposta in cui ha effetto il mutamento di qualifica.

La nuova norma, tuttavia, potrebbe in questo modo dare adito ad alcune perplessità, prestandosi facilmente ad abusi. Una volta persa la qualifica di ente non commerciale i beni facenti parte del patrimonio dell'ente, entrano a far parte a tutti gli effetti del circuito della commercialità, a prescindere dall'eventuale "sacrificio fiscale" a carico della collettività sulla cui base hanno potuto accumularsi.

Nel valutare questa norma, resa "micidiale" dalla totale incertezza sulla decorrenza dei suoi effetti (sostanzialmente retroattivi al 1° gennaio dell'anno in cui l'ente perde la qualifica), si perviene al tradizionale risultato per cui è commerciale l'ente che "eserciti prevalentemente attività per un intero periodo d'imposta"²⁶³.

Alla luce dell'importanza rivestita da questa disposizione, sarebbe oltremodo opportuno che la nuova disciplina venisse integrata da criteri più precisi e idonei a rendere effettivamente rigoroso il mutamento di qualifica, ossia il passaggio da ente non commerciale ad ente commerciale, in modo da evitarne usi impropri ai fini dell'introduzione di incentivi all'accumulazione in regime di esenzione fiscale che risulterebbero pesantemente distorsivi rispetto alla generalità delle imprese.

Imposte dirette

Com'è stato già sottolineato, assume rilievo per tali enti la natura commerciale o meno dell'attività svolta e l'identificazione dei parametri corretti per misurare la marginalità, ovvero la strumentalità dell'attività commerciale rispetto a quella istituzionale svolta dall'ente stesso. Soltanto in caso di non prevalenza dell'attività commerciale non ricorre una fattispecie di reddito d'impresa. Le associazioni non riconosciute ed i comitati - che costituiscono gran parte del *non profit* - pertanto sono comprese tra i soggetti passivi di Irpeg ed Ilor. E' prevista la riduzione alla metà dell'imposta dovuta per gli enti che perseguono istituzionalmente fini caritatevoli o culturali "senza scopo di lucro" (art. 6 D.P.R. 601/1973).

Inoltre, indipendentemente dal fine perseguito, non è considerata commerciale qualunque tipo di attività, qualora sia conforme ai fini istituzionali dell'ente e svolta a favore degli associati senza un corrispettivo specifico (non compreso, cioè, nella quota associativa) che ecceda il costo sostenuto dall'associazione. Nel caso in cui poi l'attività sia commerciale e il corrispettivo ricevuto ecceda il costo, è previsto che siano escluse dal prelievo tributario le prestazioni effettuate dalle associazioni (assistenziali, culturali e sportive) rese in conformità ai fini istituzionali a favore degli associati o partecipanti, ovvero a favore di altre associazioni che svolgano la medesima attività e siano riunite in un'unica organizzazione locale o nazionale. Con la legge n. 537/1993, è stata tuttavia limitata l'area di quest'ultima agevolazione nel caso di associazioni non riconosciute di carattere culturale e sportivo. Per tali associazioni la non imponibilità è generale solo per le operazioni concluse con gli associati minorenni, mentre per quelle poste in essere dai maggiorenni è vincolata ad una duplice condizione: i soci maggiorenni devono avere diritto di voto per l'approvazione e modificazione dello statuto per la nomina degli organi direttivi e devono avere diritto, al momento dello scioglimento dell'associazione, ad una quota del patrimonio ove esso non sia destinato a finalità di carattere generale. Scopo della norma è quello di considerare cliente

²⁶³ S. PETTINATO *L'attività prevalente determina gli sconti* Il Sole 24 Ore, 19 gennaio 1998.

dell'associazione quel socio che non ha il potere di influenzare la vita del gruppo, pur usufruendo dei beni e dei servizi prodotti dall'ente. In questo modo si cerca di colpire l'uso strumentale dell'associazione spesso utilizzata per coprire attività commerciali a fini meramente elusivi dell'imposta.

Regimi speciali

Le discipline speciali, in via generale, non determinano una modifica sostanziale della dinamica impositiva. Esse intervengono invece con norme particolari, ad applicazione soggettivamente delimitata, per introdurre eccezioni, nella maggior parte dei casi favorevoli, nell'applicazione dell'imposta a determinate situazioni che, altrimenti, ne conoscerebbero l'applicazione ordinaria prevista per enti non commerciali.

- a) *organizzazioni non governative* - Per tali organizzazioni disciplinate dalla legge 26 febbraio 1987, n. 49, non sono considerate commerciali le attività di cooperazione svolte dalle organizzazioni non governative che operano con i paesi in via di sviluppo, a condizione che siano state riconosciute idonee.
- b) *organizzazioni di volontariato* - Per le organizzazioni di volontariato il campo agevolativo è ancora più esteso: la legge 266/91 stabilisce l'esenzione da IRPEG ed ILOR dei ricavi derivanti da attività commerciali e produttive marginali, ove dimostri il totale impiego dei ricavi stessi ai fini istituzionali. Altre agevolazioni fiscali sono costituite dall'esenzione dal bollo per gli atti costitutivi e gli altri atti connessi allo svolgimento dell'attività dell'organizzazione; dall'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto per tutte le operazioni fatte dall'organizzazione; dall'esenzione da ogni imposta sulle donazioni, eredità e legati ricevuti da tali organizzazioni.
In deroga alle norme del codice civile, oramai abrogate dalla legge 15 maggio 1997 n. 127 (una delle c.d. leggi Bassanini), tali organizzazioni, anche se prive di personalità giuridica, potevano acquistare beni mobili registrati e beni immobili occorrenti per lo svolgimento delle loro attività. Possono stipulare convenzioni con lo Stato, le Regioni, le Provincie autonome, quando siano iscritte da almeno sei mesi negli appositi registri regionali. Le singole convenzioni determineranno le forme di verifica delle prestazioni, i controlli sulla qualità delle attività svolte e le modalità di rimborso delle spese sostenute dalle organizzazioni di volontariato ad opera dell'ente che stipula la convenzione.
- c) *cooperative sociali* - Il particolare regime fiscale previsto per le cooperative sociali di cui alla legge 381 del 1991 prevede l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni e la riduzione ad un quarto delle imposte catastali e ipotecarie, dovute a seguito della stipula di contratti di mutuo, di acquisto, locazione di beni immobili destinati all'esercizio dell'attività sociale. L'art. 7 della legge 381/91 prevede l'inclusione nella tabella A, parte II del DPR 633/1972 (relativo alla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) concernente i beni e servizi soggetto all'aliquota del 4%, delle prestazioni di carattere socio-sanitario ed educativo rese da tali soggetti.
- d) *associazioni sportive dilettantistiche* - Un ulteriore incentivo all'autofinanziamento delle associazioni è nell'estensione a tutte le associazioni senza fine di lucro della disciplina tributaria stabilita per le associazioni sportive dilettantistiche dalla legge 381 del 1991. L'agevolazione consiste nella possibilità di optare per il regime forfetario, ai fini della determinazione dell'IRPEG, nonché dell'IVA e dell'ILOR, per quelle associazioni che abbiano ricavato dall'esercizio di attività commerciali proventi di ammontare non superiore a cento milioni.
- a) *enti ecclesiastici* - Sono considerate enti *non profit* anche gli enti ecclesiastici, disciplinati dalla legge 222 del 1985, che possono ottenere il riconoscimento civile a condizione che ricorrano determinati requisiti. E' in primo luogo necessario che l'ente sia costituito o approvato dalla competente autorità ecclesiastica, che abbia sede in Italia e persegua fini di religione e di culto. Una volta ottenuto il riconoscimento, che ha carattere discrezionale, l'ente deve iscriversi nel registro delle persone giuridiche private di cui all'art. 33 c.c., in modo da rendere conoscibili le norme sul funzionamento dell'ente ed i poteri degli organi di rappresentanza. Il riconoscimento conferisce all'ente ecclesiastico la personalità giuridica di diritto privato.

Dal punto di vista fiscale gli enti ecclesiastici sono soggetti al regime fiscale degli enti non commerciali con tutte le agevolazioni che questo comporta. Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti possono beneficiare di erogazioni liberali detraibili per l'offerente fino al 2% del reddito imponibile, ai sensi dell'art. 65 del T.U.I.R.

IVA

Le stesse considerazioni fatte per le imposte sui redditi si possono fare ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto: sono escluse dal tributo tutte le operazioni conformi ai fini istituzionali dell'ente, posto che l'operazione è soggetta ad IVA solo quando sia effettuata nell'esercizio abituale di un'attività commerciale. Il D.P.R. 633/1972 con riguardo alle associazioni, ha individuato le operazioni esenti utilizzando la stessa formulazione adottata dal legislatore per indicare le attività esenti dall'IRPEG. Non sono, quindi, soggetti all'Iva i contributi e le quote associative versati dagli associati, così come i finanziamenti da parte degli enti pubblici, quando si tratta di generiche contribuzioni e non di corrispettivi per servizi resi.

INVIM

Potendo essere le associazioni riconosciute titolari di diritti reali su beni immobili, ne deriva l'assoggettabilità all'INVIM (pur essendo stata abolita a partire dal 1.1.1993, il suo funzionamento ne trascinerà i suoi effetti ancora per i prossimi anni) degli incrementi di valore, sia in caso di trasferimento, sia allo scadere del decennio di possesso. Sono, tuttavia, esenti dall'imposta ordinaria gli incrementi di valore degli immobili acquistati a titolo gratuito, anche *mortis causa*, dagli enti privati con personalità giuridica qualora la donazione, l'istituzione di erede o il legato abbiano uno scopo specifico di assistenza, educazione, istruzione, studio, ricerca scientifica o pubblica utilità. L'esenzione è comunque sottoposta a condizione sospensiva, dovendo l'ente dimostrare l'avvenuta realizzazione allo scopo entro cinque anni dall'acquisto dell'immobile.

L'INVIM decennale non è dovuta per gli immobili di proprietà degli enti non commerciali destinati all'esercizio delle attività istituzionali, oppure, indipendentemente dall'attività svolta, sono esenti quegli immobili totalmente destinati a fini assistenziali, sanitari, culturali, ecc. Il beneficio è concesso solo se al compimento del decennio la destinazione perduri per almeno otto anni. Gli enti non commerciali usufruiscono, poi, della riduzione alla metà dell'imposta dovuta per gli incrementi relativi agli immobili non destinati all'esercizio dell'attività istituzionali.

Imposta sulle successioni e donazioni

Benefici fiscali sono concessi anche in relazione a questa imposta, alla quale pertanto non sono assoggettati i trasferimenti a favore degli enti legalmente riconosciuti senza fine di lucro che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione e altre finalità di pubblica utilità.

Incentivi fiscali al finanziamento

Il caso più noto di agevolazione fiscale delle donazioni ad organizzazioni *non profit* è quello delle liberalità a favore del sostentamento del clero della Chiesa cattolica.

Ulteriori fattispecie di deducibilità fiscale delle donazioni sono:

- a) erogazioni liberali in denaro finalizzate alla promozione di attività culturali ed artistiche;
- b) erogazioni liberali in denaro a favore di enti che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nel settore dello spettacolo;
- c) contributi destinati alla realizzazione di programmi integrati nelle aree sottosviluppate, nonché i finanziamenti a favore delle organizzazioni non governative riconosciute idonee che operano nel settore della cooperazione in via di sviluppo.

Il limite della deducibilità è costituito dal 2% del reddito netto dichiarato ai fini IRPEF ed IRPEG.

Le altre modifiche alla disciplina degli enti non commerciali

Il nuovo regime fiscale per gli enti non commerciali integra e per certi versi corregge il Testo Unico delle Imposte sul reddito. Dopo aver puntualizzato i criteri per l'individuazione dell'oggetto esclusivo o principale dell'attività di tali organismi, il provvedimento introduce un regime *forfetario* per la

determinazione del reddito d'impresa degli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata, sulla base di un'opzione rinnovabile, che si estende fino ad un miliardo di ricavi (il meccanismo è quello dei coefficienti di redditività applicati all'ammontare dei ricavi).

Come funziona il regime forfetario

- soggetti ammessi	enti non commerciali che possono accedere al regime di contabilità semplificata
- i limiti per accedere alla contabilità semplificata sono:	• ricavi inferiori a 360 milioni l'anno per le attività di servizi • ricavi inferiori a 1 miliardo annuo in caso di altre attività
- l'opzione da esercitarsi nella dichiarazione dei redditi valida sino a revoca, in ogni caso, per tre anni	
- sono fatte salve le disposizioni della legge 398/91	
- sui ricavi si applica il coefficiente di redditività fissato dalla legge:	per le attività di servizi: • ricavi sino a 30 milioni - 15% • ricavi da 30 a 360 milioni - 25% per le altre attività: • ricavi sino a 50 milioni - 10% • ricavi da 50 milioni a 1 miliardi - 15%

L'art. 3 del decreto modifica radicalmente il sistema contabile, ai fini fiscali, di tali enti, sancendo l'obbligo della tenuta della *contabilità separata* per le attività commerciali esercitate. Con il sistema della contabilità separata - che distingue tra attività istituzionale ed attività commerciale dell'ente - si tende ad avere una maggiore trasparenza fiscale, nel senso che viene con immediatezza individuata la gestione commerciale, l'unica fiscalmente rilevante, ed il risultato ad essa connesso.

Nell'ambito delle disposizioni previste per gli enti non commerciali notevole importanza riveste inoltre il sotto-settore degli *enti associativi*, e cioè le associazioni politiche, culturali religiose, sportive, ecc. Il decreto, infatti, innova le precedenti disposizioni previste per questa categoria prevedendo anche delle condizioni minimali. Fanno parte di questo settore le associazioni assistenziali, quelle sportive dilettantistiche e quelle di promozione sociale. Non si considerano commerciali le attività che vengono svolte in diretta attuazione degli scopi sociali e le pubblicazioni cedute anche a terzi. Vengono inoltre indicate quali sono, per presunzione assoluta, le attività che sono considerate commerciali anche se vengono svolte da enti non commerciali. Il decreto stabilisce alcune deroghe a questa presunzione di carattere soggettivo ed oggettivo: per le associazioni di promozione sociale di cui all'art. 3 della legge 287/91 non si considerano commerciali le attività di somministrazione di alimenti e bevande effettuate da bar ed esercizi similari e per le associazioni sindacali e di categoria, la cessione di pubblicazioni riguardanti i contratti collettivi di lavoro e l'assistenza prestata ai soci in materia di legislazione del lavoro.

Attività non commerciali

Le condizioni per far operare la presunzione di non commercialità, o meglio, le clausole che devono essere contenute negli statuti, affinché si possano considerare non commerciali le attività svolte sono: il divieto di distribuzione di utili; l'obbligo di devoluzione del patrimonio finale ad altri enti; nessuna limitazione alla partecipazione alla vita sociale; l'obbligo di rendiconto, libera eleggibilità degli organi; intrasmissibilità della quota e adattamento degli statuti entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge di riforma.

Trasferimento di beni patrimoniali

Viene, altresì, introdotto un regime di *neutralità fiscale* per i trasferimenti a titolo gratuito di aziende o beni in favore di enti non commerciali. Fino al 30 settembre 1998 è previsto un regime agevolato che consente l'esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, attraverso il pagamento di una somma a titolo d'imposta sostitutiva Irpeg, Ilor ed Iva, pari al 5% del valore dell'immobile.

Oltre agli obblighi di legge e stanuto, per ogni raccolta fondi agevolata va realizzato un rendiconto trasparente con apposita relazione.

Le fondazioni bancarie come enti non commerciali

Con la riforma prevista dal *decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153* emanato in attuazione della legge delega n. 461/98 si riordina la disciplina vigente e si delinea il regime giuridico civilistico e fiscale degli enti creditizi pubblici.

Per quanto concerne la qualifica di ente non commerciale in capo alle fondazioni bancarie, come enti che ex art. 12 del d.lgs. n. 356/90 perseguono fini di interesse pubblico e di utilità sociale, si era acceso un ampio dibattito. Tali finalità istituzionali, infatti, hanno consentito alle fondazioni di accedere a notevoli agevolazioni fiscali quali ad esempio quella prevista dall'art. 6 del D.P.R. 601/73 che prevede la riduzione alla metà dell'Irpeg (imposta sul reddito delle persone giuridiche) e quella dell'art. 10-bis della legge 1742/1962 che prevede l'esonero dalla ritenuta sui dividendi.

Il Ministero delle finanze²⁶⁴ aveva d'altra parte negato tali agevolazioni con la motivazione che scopo principale della fondazione è la partecipazione nella società conferitaria, attività questa tipicamente commerciale.

Il d.lgs. n. 153/99 sembra risolvere il conflitto attribuendo espressamente l'agevolazione di cui all'art. 6 del DPR 601/73 alle Fondazioni che, oltre ad operare nei c.d. settori rilevanti, abbiano adeguato i propri statuti alle disposizioni del decreto in oggetto. Tuttavia il legislatore ha previsto la perdita della qualifica di ente non commerciale e della conseguente agevolazione, qualora decorra il termine di quattro anni dall'entrata in vigore del decreto legislativo senza che sia stata ceduta la partecipazione di controllo e se la fondazione, dopo lo stesso periodo di tempo, risulti ancora titolare di diritti reali su beni immobili diversi da quelli strumentali per le attività direttamente esercitate dalla stessa²⁶⁵.

Gli altri principi del nuovo regime fiscale sono la non tassabilità, in capo all'ente conferente, delle plusvalenze derivanti dal trasferimento delle azioni detenute nella società bancaria conferitaria ovvero nella società nella quale l'ente ha conferito, in tutto o in parte, la partecipazione bancaria.

Lo stesso regime fiscale si estende anche nei confronti della società nella quale l'ente ha conferito la partecipazione bancaria con riguardo alle plusvalenze derivanti dal trasferimento delle azioni detenute nella medesima società conferitaria.

1. La disciplina tributaria delle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)

La disciplina delle *Onlus* ha, invece, un vero e proprio intento agevolativo. La nuova figura giuridica delle *Onlus* è rappresentata da enti che operano in determinati settori e che costituiscono un'ulteriore specificazione all'interno del più ampio settore degli enti non commerciali.

Con l'introduzione della nuova figura soggettiva dell'*Onlus* di diritto speciale, si raggruppano le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato con o senza personalità giuridica. Tuttavia si deve ricordare come alcuni organismi - quali le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, le cooperative sociali disciplinate dalla legge 8 novembre 1991, n. 381, le organizzazioni non governative riconosciute idonee dalla legge 26 febbraio 1987, n. 49 - sono in ogni caso considerati *Onlus*: a prescindere, pertanto, dal possesso o meno dei requisiti prescritti, tali enti acquistano di diritto la qualifica di *Onlus*. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative a questi organismi, di cui rispettivamente alle citate leggi.

Requisiti soggettivi

Sono considerate *Onlus* anche gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese. Invece, non si considerano mai *Onlus* gli enti pubblici, le società commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 218/90 (gli enti creditizi), i

²⁶⁴ Circolare Ministero delle finanze n. 238/E del 1996 emanata sulla scorta del parere del Consiglio di Stato n. 103/95.

²⁶⁵ Ancor prima della recente riforma, una sentenza della Commissione regionale del Veneto (n. 71/16/99) si è orientata in senso favorevole alle Fondazioni, riconoscendogli il beneficio dell'esenzione dalla ritenuta alla fonte sui dividendi e della riduzione Irpeg al 50% sui loro redditi. La sentenza ha sancito pertanto l'applicabilità alle Fondazioni bancarie sia dell'art. 6 del D.P.R. n. 601/73, sia della qualifica di ente benefico richiesta dall'art. 10-bis della legge 1745/62.

partiti ed i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Nel testo del decreto si prevedono delle indicazioni obbligatorie che devono essere contenute negli statuti o atti costitutivi delle Onlus. Gli statuti devono rispettare soprattutto i *principi di trasparenza e di democraticità*, che costituiscono requisiti necessari al fine del riconoscimento del regime tributario agevolato. Democraticità significa partecipazione e incidenza sulle decisioni attraverso la regola della maggioranza. L'obiettivo della normativa è quello di garantire un controllo diretto dei soggetti interessati alle organizzazioni sulle attività effettivamente esercitate e sul rispetto delle prescrizioni statutarie e normative.

Individuazione di settori di intervento e requisiti statutari

Per l'inclusione nella categoria delle Onlus l'ente deve esercitare esclusivamente attività in uno o più dei settori identificati dal decreto. Essi sono: assistenza sociale e socio-sanitaria, assistenza sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela e valorizzazione di beni di interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili. Con l'approvazione definitiva del decreto legislativo è stata inserita la ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca e altre fondazioni che la svolgono direttamente.

Una serie di previsioni, inoltre, devono figurare obbligatoriamente nello statuto di una Onlus.

L'*esclusività* del perseguimento di finalità di solidarietà sociale è uno dei primi requisiti statutari. Lo statuto o l'atto costitutivo deve contenere un articolo che espressamente preveda che vengano perseguite esclusivamente finalità di solidarietà sociale e che è vietato svolgere qualunque attività diversa da quella istituzionale. E' comunque consentito svolgere attività direttamente connesse a quelle istituzionali.

Il *divieto di distribuire* durante la vita dell'organizzazione, sia direttamente che indirettamente, utili, avanzi di gestione, fondi e riserve. Tale divieto viene meno qualora la destinazione o distribuzione degli utili venisse imposta per legge o siano effettuate a favore di altre Onlus che fanno parte della stessa struttura che distribuisce.

Deve sussistere l'*obbligo di reimpiegare gli utili* o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali o quelle ad esse direttamente connesse e l'obbligo di devolvere il patrimonio in ipotesi di scioglimento ad altre Onlus oppure a fini di pubblica utilità. Deve sussistere, inoltre, un obbligo di redigere il bilancio o il rendiconto annuale.

L'Onlus deve dotarsi di una *disciplina uniforme e molto rigida* delle modalità da seguire per *associarsi*. Con tale disposizione si vuole garantire la solidità del rapporto associativo, escludendo ogni limitazione in funzione della temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori di 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.

E' necessario che l'attività di solidarietà sociale venga svolta nei confronti di *soggetti svantaggiati*. Le Onlus dovranno svolgere le loro attività nei confronti di soggetti esterni che si trovano in particolari condizioni svantaggiate e non invece a beneficio dei propri associati. Questo vincolo non opera per le attività connesse.

Infine si richiede l'uso nella denominazione o in altre comunicazioni rivolte al pubblico della locuzione Onlus.

L'anagrafe delle Onlus

Per le Onlus viene introdotto un regime di registrazione obbligatoria. Per aver diritto ai benefici fiscali propri delle Onlus, quindi, è necessario effettuare un'apposita comunicazione al Ministero delle Finanze - Direzione Regionale delle Entrate. Lo scopo di questa comunicazione è quello di istituire un'apposita *anagrafe unica delle Onlus*, anagrafe che sarà pertanto il punto di partenza per gli eventuali accertamenti da parte dell'amministrazione finanziaria. Con apposito decreto dovranno essere fissate le modalità di esercizio del *controllo* sulle Onlus dell'esistenza dei requisiti formali, nonché i casi di decadenza parziale o totale delle agevolazioni. Viene, pertanto, rimandata all'approvazione di un decreto ministeriale l'istituzione dell'*authority*, prevista invece nella delega contenuta nella finanziaria '97.

Sinora, infatti, il Governo non ha ancora provveduto a sciogliere i dubbi su natura e costituzione di quell'organismo di controllo, che deve vigilare sull'applicazione delle facilitazioni, sull'esistenza dei

requisiti che danno diritto a degli sconti, sulla raccolta di fondi da parte delle organizzazioni abilitate, di quell'organismo che in sostanza deve assicurare il rispetto dei comuni principi di democrazia e effettivo controllo e che è destinato ad essere un punto di riferimento per i soggetti del terzo settore.

Un'inerzia che risulta tanto più ingiustificata dal momento che le agevolazioni entreranno in vigore a partire da quest'anno. Anche per garantire che la compresenza di servizi assistenziali a gestione pubblica, a gestione non profit e a gestione privata *for profit*, non si riduca a una mera spartizione amministrativa a priori, ma valga ad operare un'effettiva correzione dei fallimenti del mercato e dello Stato, sarà inoltre opportuno vigilare sul mantenimento di adeguate condizioni competitive e ampliare, se possibile, la gamma degli strumenti a tal fine utilizzabili.

Il regime fiscale delle Onlus e le agevolazioni

Le differenze del regime fiscale corrente tra enti non commerciali e Onlus denotano chiaramente le differenze agevolative, soprattutto in materia di imposte sui redditi e di imposta di registro.

Imposte sui redditi - L'art. 12 definisce non commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali condotto nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale. Anche i proventi delle attività connesse a quelle istituzionali non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

Donazioni dei privati - La prima agevolazione per l'erogazione liberale a favore delle Onlus viene concessa a qualsiasi contribuente che compila il modello della dichiarazione dei redditi: le offerte in denaro, sino a 4 milioni di lire, sono detraibili nella misura del 19 per cento (chi dona 1 milione recupera 190 mila lire di IRPEF). La stessa detrazione è prevista per i contributi non superiori ai 2,5 milioni versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano in determinati settori al fine di assicurare ai soci un sussidio in caso di malattia, inabilità al lavoro o vecchiaia, aiuto alle famiglie nel caso di decesso. Qualora l'erogazione venga effettuata dalle società semplici, la detrazione spetta proporzionalmente ai soci nella misura della quota posseduta.

Donazioni delle imprese - Le erogazioni in denaro sono deducibili dal reddito, cioè beneficiano dell'aliquota piena dell'imposta, e il limite di 4 milioni può salire sino al 2% del reddito. Questo criterio ha effetti pratici solo se il reddito di impresa supera 200 milioni di lire. All'interno di questo *plafond* di deducibilità, l'impresa può destinare fino a due milioni alla cessione gratuita di beni di propria produzione o commercializzazione.

Le imprese possono mettere gratuitamente a disposizione delle Onlus il proprio personale, consentendo la deducibilità delle spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore delle Onlus. Sino al 5 per mille del costo del lavoro, questa retribuzione è deducibile anche se non è stata inerente alla produzione dei ricavi del datore di lavoro.

Le imprese, inoltre, hanno il diritto ad una deduzione figurativa con la sottoscrizione di speciali obbligazioni a basso rendimento, individuate come *titoli di solidarietà*, in quanto destinati a finanziamenti agevolati alle Onlus.

IVA - Non vale per tale imposta una generalizzata posizione di esenzione. Ciò significa che se l'attività posta in essere di volta in volta presenta caratteri commerciali, anche se svolta nell'ambito del settore agevolato ai fini dell'imposte dirette, l'ente dovrà ugualmente tenere i registri Iva e operare come un'organizzazione imprenditoriale.

Oltre alle norme contenute nell'art. 14, che riguardano tutti i soggetti riconducibili al genere delle Onlus, si potranno applicare anche le novità normative stabilite per gli enti non commerciali, laddove l'Onlus abbia una forma giuridica compatibile, cioè associazioni, fondazioni o comitati.

Non costituiscono prestazioni di servizi le operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte gratuitamente a favore delle Onlus. Chi fornisce, pertanto, gratuitamente prestazioni pubblicitarie a beneficio delle Onlus non si rende debitore d'imposta.

Costituiscono operazioni esenti le cessioni gratuite di beni a favore delle Onlus e le prestazioni di trasporto di malati o feriti effettuate dalle medesime.

E' previsto l'esonero dall'obbligo di certificazione con scontrino o ricevuta dei corrispettivi relativi all'attività istituzionale.

Restano applicabili per le Onlus, che allo stesso tempo si qualificano come enti non commerciali, le agevolazioni previste dall'art. 4 del DPR 633/72, cioè l'esclusione dall'Iva per i corrispettivi incassati a fronte di prestazioni specifiche rivolte ai soci in esecuzione delle finalità istituzionali.

Ritenute - Non si applica la ritenuta d'acconto del 4% sui contributi corrisposti dalle Regioni, Provincie e Comuni e dagli altri enti pubblici. Quanto ai proventi di capitale corrisposti alle Onlus soggetti a ritenuta, la ritenuta è da considerarsi a titolo d'imposta.

Altre imposte - Per quanto riguarda *l'imposta di bollo*, vi è l'esenzione per gli atti, le istanze e le certificazioni posti in essere o richiesti dalle Onlus. Per le *tasse di concessione governative* sono previste esenzioni per gli atti delle Onlus. Sono esentati, inoltre, i trasferimenti in favore delle Onlus a proposito di *imposte sulle successioni e donazioni*. Così è previsto l'esonero dall'*INVIM* per i trasferimenti di immobili a favore delle Onlus. Per i *tributi locali* è stabilita dalla legge una generale forma di attenuazione possibile a discrezione dell'ente impositore.

Per quanto riguarda *l'imposta di registro*, è stata introdotta l'applicabilità dell'imposta fissa sui trasferimenti immobiliari a favore di Onlus. L'esenzione generalizzata è concessa su base soggettiva; gli atti di trasferimento dei beni scontano un'imposta fissa di 250.000 lire se i beni sono utilizzati direttamente.

Le Onlus non sono soggette all'*imposta sugli spettacoli* per le attività da esse svolte occasionalmente in concomitanza di campagne di sensibilizzazione.

Qualche dubbio possono suscitare²⁴⁴ le norme che consentono alcune agevolazioni, per quanto limitate, in materia di Iva: mentre quelle in materia di imposte sui redditi e sulle donazioni appaiono giustificate dal divieto di distribuzione degli utili, le agevolazioni concernenti l'Iva possono fornire un ingiustificato vantaggio competitivo nei confronti degli altri tipi di impresa.

Sanzioni e responsabilità

La riforma introduce un regime di cautele sanzionatorie che naturalmente si aggiunge alle regole comuni che vanno dal divieto di atti elusivi alla vera e propria persecuzione anche penale dell'evasione di imposta.

Sono previste misure volte ad evitare abusi e un idoneo regime sanzionatorio tramite diverse sanzioni amministrative per chi abusa del titolo di Onlus, per le violazioni delle norme statutarie e per l'omissione delle comunicazioni previste. E' prevista, inoltre, la responsabilità solidale dei rappresentanti legali e dei membri degli organi amministrativi di quelle organizzazioni che abbiano indebitamente fruito dei benefici previsti dalla legge, sulle imposte dovute, sulle relative sanzioni ed interessi maturati.

²⁴⁴CER Rapporto n. 4/1997.

Parte ottava

Verso il primo censimento delle istituzioni private e delle imprese non-profit

Verso il primo censimento delle istituzioni private e delle imprese nonprofit

1. Premessa

Nel corso degli anni novanta il dibattito pubblico intorno al ruolo, al peso sociale ed alla funzione economica delle “istituzioni nonprofit” in Italia ha assunto proporzioni ragguardevoli, cominciando ad interessare non solo coloro che in esse operano e gli “addetti ai lavori”, ma anche altre cerchie istituzionali.

Parallelamente, grazie alla emanazione di alcune norme (in particolare la legge 266/1991, la 381/1991, il dlgs. 460/1997), le quali hanno contribuito a inquadrare meglio sotto il profilo formale alcuni aspetti organizzativi rilevanti in questo campo, ha cominciato a prendere corpo la necessità di disporre di statistiche capaci di rappresentare in modo affidabile e sistematico queste istituzioni tanto salienti in ambito civile, quanto sconosciute per la statistica ufficiale.

Allo scopo di colmare questa lacuna dell'informazione statistica l'Istat, in questo stesso periodo, ha iniziato a raccogliere dati sul mondo del nonprofit e, in particolare, su alcune caratteristiche tipiche della partecipazione civile, nonché sulle modalità organizzative, le risorse materiali e logistiche utilizzate, i servizi offerti, la dimensione umana ed economica delle organizzazioni di volontariato in Italia.

In questi ultimi mesi, inoltre, l'Istat ha avviato una indagine censuaria sulle istituzioni private e sulle imprese nonprofit i cui dati anagrafici risultavano inseriti negli archivi statistici disponibili presso l'Istituto. La rilevazione sul campo, che interesserà più di 400 mila organizzazioni¹, verrà condotta nei prossimi mesi e, probabilmente, per la fine dell'anno saranno disponibili i primi dati statistici sui

¹ In linea di principio, come sarà chiaro dalla lettura dei paragrafi successivi, non tutte le organizzazioni i cui indirizzi sono inseriti negli archivi statistici saranno qualificate come organizzazioni “nonprofit” ai fini della misurazione statistica e, inoltre, non tutte le organizzazioni alle quali verrà recapitato il questionario potranno essere considerate ancora effettivamente in vita alla data considerata utile per il censimento. Dunque, la rilevazione tenderà a ridimensionare, in misura oggi non prevedibile, la numerosità della popolazione istituzionale che costituisce il campo di osservazione del censimento.

tipi organizzativi, sulle attività svolte e sulle dimensioni sociali ed economiche delle organizzazioni nonprofit rilevate.

In questo documento verranno illustrate le caratteristiche principali delle indagini sulle "istituzioni nonprofit" svolte dai ricercatori dell'Istat. Nel prossimo paragrafo verrà presentata l'indagine sulle organizzazioni di volontariato. In quello successivo verranno discussi i contorni e i contenuti della nozione di "istituzione nonprofit" accreditata nell'ambito delle statistiche ufficiali e, dunque, oggi vincolanti per la conduzione di una indagine statistica su queste organizzazioni. Il quarto paragrafo è dedicato all'illustrazione del campo di rilevazione e dei contenuti informativi del censimento in corso sulle istituzioni private e sulle imprese nonprofit. Nell'ultimo paragrafo, infine, si tirano brevemente le fila delle presentazioni sviluppate nel corso del documento.

2. Le organizzazioni di volontariato

2.1 Dinamica della popolazione organizzativa

A partire dal 1991, dopo l'approvazione della legge 266, tutte le regioni italiane hanno cominciato a dotarsi di registri nei quali iscrivere le organizzazioni che, avendo i requisiti previsti dalla legge e avendo fatta richiesta di iscrizione, potevano essere legittimamente considerate organizzazioni di volontariato.

I requisiti richiesti dalla legge alle organizzazioni sono i seguenti: a) esse devono avvalersi in maniera determinante e prevalente di prestazioni volontarie gratuite; b) utilizzare dipendenti o prestazioni professionali in numero contenuto, nei limiti necessari ad assicurare il regolare funzionamento della organizzazione e/o a specializzarne l'attività svolta, c) prevedere espressamente, nell'atto costitutivo o nello statuto, l'assenza di fini di lucro, la democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative e delle prestazioni offerte dagli aderenti; d) prevedere di criteri di ammissione e di esclusione, nonché i diritti e i doveri degli aderenti, e) rispettare l'obbligo di redazione di un bilancio economico.

Ovviamente non tutte le organizzazioni che potevano contare su questi requisiti hanno fatto richiesta di iscrizione ai registri regionali e, d'altra parte, alcune organizzazioni, che comunemente sono considerate organizzazioni di volontariato, non hanno fatto richiesta di iscrizione perché alcuni requisiti erano troppo stringenti (prevalenza delle prestazioni volontarie; democraticità; redazione di

bilanci) oppure, in altri casi, esse hanno adottato decisioni variabili, promuovendo la propria iscrizione in alcune regioni piuttosto che in altre o puntando in alcuni casi ad un'iscrizione diffusa di tutte organizzazioni localmente attive oppure a quella di una sola per tutte. In altri casi ancora lo status giuridico di alcune organizzazioni, è il caso, ad esempio, della Croce Rossa Italiana, ne ha precluso l'iscrizione ai registri regionali, pur essendo esse fondate su prestazioni volontarie.

*Tav. 1: Organizzazioni iscritte ai registri regionali
(Anni 1995, 1996, 1997 e 1998)*

Regioni	ANNI							
	1995		1996		1997		1998	
	N	%	N	%	N	%	N	%
Piemonte	693	8,3	919	9,1	1.002	8,4	1.110	8,1
Valle d'Aosta	35	0,4	36	0,4	46	0,4	49	0,4
Lombardia	1.687	20,2	1.773	17,6	1.938	16,2	1.991	14,6
Trentino A. Adige	404	4,8	623	6,2	834	7,0	1.312	9,6
Trento	77	0,9	88	0,9	106	0,9	254	1,9
Bolzano	327	3,9	535	5,3	728	6,1	1.058	7,7
Veneto	872	10,5	835	8,3	1.100	9,2	1.309	9,6
Friuli V. Giulia	236	2,8	383	3,8	427	3,6	489	3,6
Liguria	314	3,8	400	4,0	498	4,2	543	4,0
Emilia Romagna	1.018	12,2	1.177	11,7	1.360	11,3	1.555	11,4
Toscana	1.340	16,1	1.519	15,0	1.713	14,3	1.738	12,7
Umbria	173	2,1	250	2,5	294	2,5	326	2,4
Marche	178	2,1	261	2,6	344	2,9	396	2,9
Lazio	194	2,3	234	2,3	297	2,5	366	2,7
Abruzzo	90	1,1	133	1,3	164	1,4	174	1,3
Molise	24	0,3	48	0,5	70	0,6	84	0,6
Campania	173	2,1	278	2,8	415	3,5	472	3,5
Puglia	162	1,9	208	2,1	291	2,4	283	2,1
Basilicata	56	0,7	76	0,8	134	1,1	149	1,1
Calabria	188	2,3	188	1,9	188	1,6	253	1,9
Sicilia	55	0,7	172	1,7	247	2,1	343	2,5
Sardegna	451	5,4	584	5,8	625	5,2	715	5,2
Italia	8.343	100,0	10.097	100,0	11.987	100,0	13.657	100,0

Per questi motivi, le liste contenute nei registri tendevano a identificare un popolazione organizzativa di numerosità inferiore a quella che i territori regionali sembravano in grado di esprimere e che, in base alle informazioni anagrafiche provenienti da altri archivi privati, risultavano essere attive nel paese. Peraltro i registri regionali sono stati attivati nel complesso delle regioni e delle province autonome solo alla fine del 1995; inoltre, le procedure di registrazione adottate ed i tempi di accoglimento della domanda d'iscrizione non sono state omogenee.

Per queste ragioni i registri regionali tendevano a sotto-dimensionare la rappresentazione, e quindi anche la percezione, della rilevanza sociale ed istituzionale del fenomeno in esame. Tuttavia, come risulta dai dati riportati nelle tavole 1 e 2, nel corso della seconda metà degli anni novanta la numerosità delle organizzazioni iscritte è cresciuta notevolmente, anche al di là dei livelli di diffusione registrati dalle indagini empiriche che avevano provato a raccogliere informazioni statistiche anche sulle organizzazioni non iscritte.

Tav.2: Organizzazioni iscritte ai registri regionali
(Indici di variazione percentuale, 1995=100)

<i>Regioni</i>	<i>1996</i>	<i>1997</i>	<i>1998</i>
Piemonte	132,6	144,6	160,2
Valle d'Aosta	102,9	131,4	140,0
Lombardia	105,1	114,9	118,0
Trentino Alto Adige	154,2	206,4	324,8
Trento	114,3	137,7	329,9
Bolzano	163,6	222,6	323,5
Veneto	95,8	126,1	150,1
Friuli Venezia Giulia	162,3	180,9	207,2
Liguria	127,4	158,6	172,9
Emilia Romagna	115,6	133,6	152,8
Toscana	113,4	127,8	129,7
Umbria	144,5	169,9	188,4
Marche	146,6	193,3	222,5
Lazio	120,6	153,1	188,7
Abruzzo	147,8	182,2	193,3
Molise	200,0	291,7	350,0
Campania	160,7	239,9	272,8
Puglia	128,4	179,6	174,7
Basilicata	135,7	239,3	266,1
Calabria	100,0	100,0	134,6
Sicilia	312,7	449,1	623,6
Sardegna	129,5	138,6	158,5
Italia	121,0	143,7	163,7

Tra il 1995 ed il 1998 il numero complessivo di organizzazioni iscritte passa dalle 8.343 unità di inizio periodo alle 13.657 unità di fine periodo, registrando un incremento percentuale generale del 63,7% e, in buona sostanza, denotando una crescita uniforme negli anni.

La crescita complessiva ha prodotto delle conseguenze salienti anche nella distribuzione regionale e per ripartizione territoriale delle organizzazioni iscritte. Le regioni nelle quali, sia nel 1995 che nel 1998, le organizzazioni sono più presenti sono, nell'ordine, la Lombardia, la Toscana, l'Emilia Romagna ed il Veneto, ma il loro peso relativo viene nel tempo ridimensionato. La Lombardia, che