

informatore
e degli enti

normativo delle parrocchie
non commerciali

ex **L**ege



I bar parrocchiali

Le associazioni familiari

L'uso profano degli edifici di culto

Lo sport dilettantistico

I condoni

**Aggiornamenti
normativi**

4 2002

I BAR PARROCCHIALI

LE ASSOCIAZIONI FAMILIARI

**L'USO PROFANO DEGLI EDIFICI DI
CULTO**

LO SPORT DILETTANTISTICO

I CONDONI

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

4°/2002

EX LEGE
N° 4/2002

Direttore Responsabile
CARLO REDAELLI

Comitato di Redazione
P.zza Fontana, 2
20122 Milano
Tel. 02/8556206
Fax 02.878008
E-Mail avvocatura@diocesi.milano.it

Editore: I.T.L. S.p.A.
Presidente: LUIGI TESTORE
Via Antonio da Recanate, 1
20124 Milano
Tel. 02/6713161 - Fax 02/66984388

Amministrazione:
Tel. 02/67131644
Marketing e promozione:
Tel. 02/6713161
Fax 02/66983961

Periodico Registrato presso il Tribunale di Milano al n. 113 in data 17/02/1999

Spedizione in abbonamento postale 45% art. 2 comma 20/b legge 662/96 fil. Milano

Una copia €7,90 – Abbonamento annuo Italia €21,00 – Estero €42,00
C/C Postale n. 13563226 intestato a ITL Spa - via A. da Recanate, 1 - 20124 Milano

Stampa: Grafiche Monti Saronno

GARANZIA DI TUTELA DEI DATI PERSONALI

L'Editore garantisce la riservatezza dei loro dati personali che verranno elaborati elettronicamente ed eventualmente utilizzati al solo scopo promozionale. Qualora gli abbonati non siano interessati a ricevere le predette informazioni promozionali sono pregati di comunicarlo all'Editore, scrivendo a ITL spa, via Antonio da Recanate 1 - 20124 Milano. *In conformità alla legge 675/96 sulla tutela dei dati personali*

AGGIORNATO AL 25 FEBBRAIO 2003

Il testo, anche se elaborato con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali involontari errori o inesattezze.

SOMMARIO

EDITORIALE	pag. 7
-------------------------	---------------

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

LA FINANZIARIA RIDUCE L'IRPEG E RIDISEGNA L'IRAP	pag. 11
---	----------------

Patrizia Clementi

1. Accentuata la riduzione dell'IRPEGpag. 11
2. Per l'IRAP novità sui contributi e costo del lavoropag. 12

NOVE MESI DI PROROGA PER L'IVA AGEVOLATA SULLE MANUTENZIONI	pag. 16
--	----------------

Patrizia Clementi

1. Aliquota agevolata a regimepag. 16
2. Aliquota agevolata per il 2003pag. 18
3. Aliquota agevolata sull'abbattimento di barriere architettonichepag. 21

DI NUOVO POSSIBILE RIVALUTARE I TERRENI	pag. 23
--	----------------

Patrizia Clementi

I CONDONI DELLA FINANZIARIA PER IL 2003	pag. 27
--	----------------

Luigi Corbella

1. Integrazioni degli imponibili per gli anni pregressi (integrativa semplice)pag. 27
2. Definizione automatica per gli anni pregressi (condono tombale)pag. 29
3. Definizione automatica di redditi di impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazionepag. 32
4. Definizione agevolata dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobilipag. 35
5. Definizione dei carichi di ruolo pregressipag. 36
6. Regolarizzazione delle scritture contabilipag. 36
7. Definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazionepag. 37
8. Chiusura delle liti pendentipag. 39
9. Definizione delle violazioni concernenti il pagamento del canone annuale di abbonamento al servizio radio televisivopag. 41

TORNA IL MINICONDONO PER LE PARTITE IVA INATTIVE	pag. 42
---	----------------

Patrizia Clementi

NUOVE REGOLE PER I VIDEOGIOCHI	pag. 44
---	----------------

Patrizia Clementi

1. Definizione di apparecchio per il gioco lecitopag. 44
2. Le autorizzazioni amministrativepag. 46
3. Il trattamento tributariopag. 46
4. Gli apparecchi meccanicipag. 47

I MISURATORI FISCALI NON ENTRANO ANCORA IN CINEMA E TEATRI ...pag. 48

Patrizia Clementi

1. Disciplina transitoriapag. 49
2. Esonero dall'utilizzo del misuratore fiscalepag. 49

NUOVI INCENTIVI E AGEVOLAZIONI PER LO SPORT DILETTANTISTICO pag. 51

Patrizia Clementi

1. Ambito soggettivopag. 51
2. Regime forfetario per le attività commercialipag. 52
3. Compensi agli sportivi e al personale amministrativopag. 52
4. Sponsorizzazioni e liberalitàpag. 54
5. Altre agevolazioni fiscalipag. 55
6. Associazioni sportive dilettantistiche: enti non commerciali per presunzione di leggepag. 56
7. Clausole statutariepag. 56
8. Registro delle società e delle associazionipag. 57
9. Titoli d'ingresso per spettacoli sportivipag. 57

PIÙ ALTI E PIÙ COMPLESSI I VERSAMENTI INPS PER I CO.CO.COpag. 61

Patrizia Clementi

SPEDIZIONI POSTALI AGEVOLATEpag. 64

Patrizia Clementi

1. Requisiti soggettivipag. 64
2. Requisiti oggettivipag. 65

ULTIME NOVITÀ SULLE INSTALLAZIONI DI IMPIANTI

PER TELEFONIA MOBILEpag. 68

Alberto Fedeli

APPROFONDIMENTI

I BAR PARROCCHIALIpag. 72

Alberto Fedeli e Patrizia Clementi

LA NORMATIVA AMMINISTRATIVApag. 73

1. Tipologie di esercizipag. 73
2. Attività di somministrazione contingentate e non contingentatepag. 74
3. Modalità di assenso amministrativo all'attivitàpag. 77
4. Altri adempimenti amministrativipag. 79

LA DISCIPLINA CONTABILE E FISCALEpag. 80

1. Il bar parrocchiale come attività commercialepag. 80
2. Gli adempimenti IVApag. 81
3. La tassazione IRPEG e IRAPpag. 82
4. La contabilitàpag. 84
5. Le dichiarazionipag. 85
6. Il caso dell'affitto di aziendapag. 85

LA RIDUZIONE AD USO PROFANO DELLE CHIESE E IL LORO RIUTILIZZO pag. 88

Carlo Azzimonti e Alberto Fedeli

1. Sovrabbondanza di chiese e oneri di mantenimento	pag. 88
2. Gli usi compatibili con il permanere della destinazione al culto	pag. 89
3. La riduzione ad uso profano non indecoroso	pag. 90
3.1 L'impossibilità	pag. 91
3.2 Altre ragioni	pag. 91
4. Riduzione ad uso profano e tutela civile degli edifici di culto	pag. 93
5. Garanzie circa l'uso non indecoroso di ex edifici di culto	pag. 93
5.1 Donazioni	pag. 94
5.2 Alienazioni	pag. 94
5.3 Conclusioni	pag. 97

L'ASSOCIAZIONISMO FAMILIAREpag. 100

Alberto Fedeli

1. Le associazioni di solidarietà familiare	pag. 100
2. Il registro Regionale delle Associazioni di solidarietà familiare	pag. 102
3. I progetti finanziabili	pag. 104
4. Parrocchie e associazionismo familiare. Modelli statuari per le associazioni di solidarietà familiare	pag. 105

DOCUMENTAZIONE

ATTO COSTITUTIVO E STATUTO DI ASSOCIAZIONE DI SOLIDARIETÀ FAMILIARE pag. 112

FAC-SIMILE DI DICHIARAZIONE INIZIO ATTIVITÀ D.I.A.pag. 123

AGENZIA DELL'ENTRATE

CIRCOLARE DEL 26 FEBBRAIO 2003 – N. 14pag. 125

ALLEGATO 1 ONLUS: PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEI REQUISITI pag. 132

ALLEGATO 2 QUESTIONARIO PER IL RISCONTRO FORMALE

DEI REQUISITI ONLUSpag. 135

EDITORIALE

Come di consueto, l'ultimo fascicolo di *Ex lege* datato 2002 – ma che esce a due mesi dalla fine dell'anno – è dedicato alle novità normative e, particolarmente fiscali, connesse con la manovra finanziaria 2003 approvata a fine anno e con le leggi e i decreti a essa collegati. Il ritardo della pubblicazione è dovuto anche al fatto che solo in queste settimane i diversi provvedimenti si sono perfezionati e si sono avute finalmente a disposizione le attese indicazioni interpretative che rendono possibile un'attuazione corretta dei vari adempimenti (si pensi alla recente e corposa circolare sui condoni, datata 21 febbraio).

Si è preferito presentare le novità di fine anno in brevi articoli, al fine di favorire l'attenta lettura di chi è interessato ai singoli argomenti. Si tratta di articoli che trattano di molte materie (IRPEG, IRAP, IVA, videogiochi, misuratori fiscali, tariffe postali, Co.Co.Co., ecc.) e che sono tutti dovuti alla competenza e alla chiarezza di esposizione della rag. Patrizia Clementi, salvo il contributo sul tema dei condoni elaborato dal dott. Luigi Corbella. All'interno degli *Aggiornamenti normativi* trova spazio anche un breve resoconto sulle ultime novità concernenti le installazioni per telefonia mobile.

Presentiamo poi alcuni *Approfondimenti* su temi di attualità, tra i più richiesti nel servizio di consulenza reso dal nostro ufficio, anche se non legati immediatamente a provvedimenti recenti. Un primo tema, che è di gran lunga il più gettonato in ogni occasione, è quello dei bar parrocchiali: la rag. P. Clementi e l'avv. Alberto Fedeli si sono impegnati a delineare l'intera questione sotto i diversi profili: amministrativo, contabile e fiscale.

Una seconda tematica, che sta crescendo nell'interesse delle parrocchie e delle diocesi, è quella dell'utilizzo degli edifici sacri per usi non liturgici (profani) occasionali o anche definitivi, in caso di chiusura al culto: come garantire un utilizzo corretto di un edificio con una precisa destinazione o anche, una volta questa sia venuta meno, di un edificio che mantiene comunque una configurazione architettonica che fa riferimento immediato alla religione? Il contributo di don Carlo Azzimonti e dell'avv. A. Fedeli cerca di rispondere alla questione offrendo utili suggerimenti e indicando opportune cautele.

Infine, con riferimento in particolare alla legge lombarda, sempre l'avv. A. Fedeli presenta il tema dell'associazionismo familiare: un'utile opportunità per una presenza responsabile e attiva nella società dei gruppi familiari. I fac-simili riportati nella *Documentazione* possono offrire,

a chi lo ritiene utile, del materiale già pronto per avviare un'esperienza tipicamente laicale che, per quanto ne siamo a conoscenza, risulta particolarmente significativa e apprezzata anche dalle parrocchie.

Milano, 27 febbraio 2003

don Carlo Redaelli
Avvocato generale e Direttore responsabile

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

LA FINANZIARIA RIDUCE L'IRPEG E RIDISEGNA L'IRAP

Patrizia Clementi

Come ormai d'abitudine la legge finanziaria, che vede la luce sul finire dell'anno, è caratterizzata da almeno tre elementi tali da renderla non particolarmente gradita a chi è costretto ad affrontarne lo studio: è lunga, disorganica, di difficile lettura. La finanziaria per il 2003, promulgata con la legge n. 289 dello scorso 27 dicembre non fa certo eccezione. I suoi 95 articoli spaziano dalle disposizioni sulle diverse imposte, agli interventi nel settore sanitario; dall'istituzione di un imponente numero di condoni, alla disciplina sulle autorizzazioni ai giochi leciti; dalle agevolazioni per lo sport dilettantistico, alla tutela dei prodotti tipici delle zone di montagna; dalle esenzioni a favore dei centri sociali per anziani, alle norme per la privatizzazione del patrimonio immobiliare degli enti locali e degli enti pubblici; e si potrebbe continuare a lungo. Quanto alla facilità di lettura, basterà segnalare che le norme richiamate nel corso dei 95 articoli sono più di 850!

Preavvertendo il lettore che molto spazio di questo fascicolo sarà dedicato all'illustrazione di quelle parti del provvedimento di più diretto interesse degli enti ecclesiastici e degli enti non commerciali in genere, in questo intervento ci limitiamo all'esame delle novità che riguardano le due principali imposte dirette: l'IRPEG e l'IRAP.

1. ACCENTUATA LA RIDUZIONE DELL'IRPEG

Con la L. 388 del 2000 era stata avviata una progressiva riduzione dell'aliquota dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) che, passata dal 37% al 36% nel 2001, avrebbe dovuto ulteriormente ridursi al 35% da quest'anno. La finanziaria per l'anno in corso, con il primo c. dell'*articolo 4*, aumenta di un punto percentuale il calo dell'aliquota che è quindi fissata al 34%.

La riduzione, che ha effetto con *decorrenza dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003*, si riflette anche sulla misura del credito d'imposta per gli utili distribuiti dalle società; in particolare è stabilito che alle distribuzioni deliberate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 1° gennaio di quest'anno corrisponde un

credito del 51,51%¹.

La nuova aliquota è compatibile con tutte le agevolazioni già previste dalla normativa tra le quali ricordiamo quella che, disposta dall'art. 6 dal D.P.R. 601 del 1973, riguarda un buon numero di enti *non profit*; essa consiste nel dimezzamento dell'imposta, rendendo così l'aliquota applicabile pari al 17%. Possono avvalersene, purché dotati di personalità giuridica:

- le parrocchie, le diocesi, i seminari, gli istituti religiosi, le fondazioni di culto, le associazioni di fedeli e, in generale, tutti gli enti ecclesiastici; la disposizione agevolativa, che fa riferimento agli *“enti il cui fine è equiparato per legge a quello di beneficenza o di istruzione”*, si applica agli enti della Chiesa cattolica in forza della equiparazione prevista dall'art. 7, c. 3 dell'Accordo di revisione del Concordato Lateranense, L. 25 marzo 1985, n. 121 in cui è stabilito che *“agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione”*²;
- gli enti di assistenza sociale, le società di mutuo soccorso, gli enti ospedalieri, gli enti di assistenza e beneficenza;
- gli istituti di istruzione e gli istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, i corpi scientifici, le accademie, le fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali.

2. PER L'IRAP NOVITÀ SU CONTRIBUTI E COSTO DEL LAVORO

Il successivo *articolo 5* è dedicato all'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP). Il testo interviene sul decreto istitutivo dell'imposta, il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, modificandone – per quanto di interesse degli enti non commerciali – gli articoli 10 e 11. La nuova disciplina tende a realizzare due obiettivi: ridurre il carico tributario mediante una diminuzione dell'incidenza del costo del lavoro sulla determinazione del valore della produzione e razionalizzare la base imponibile.

a) Borse di studio

Un nuovo cambio di regime interessa le borse di studio erogate dagli enti non commerciali: originariamente esenti dall'IRAP vi erano state poi assoggettate a partire da quelle attribuite dopo il 31 dicembre

¹ Resta invece del 56,25% il credito d'imposta, corrispondente all'aliquota IRPEG del 36%, utilizzabile nella prossima dichiarazione dei redditi.

² Disposizioni di tenore simile riguardano anche gli enti che appartengono alle Confessioni religiose che hanno stipulato intese con lo Stato italiano.

1999. Con la modifica apportata all'art. 10 del D.Lgs. 446 tornano ad essere *escluse dalla base imponibile* le somme corrisposte a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio o di addestramento professionale, a condizione che il beneficiario non sia legato da rapporto di lavoro dipendente nei confronti dell'ente erogante. La novità riguarda solo gli enti che calcolano la base imponibile con il *metodo contributivo*, ovvero quelli che erogano le somme in argomento nell'ambito di attività non commerciali.

b) Contratti di formazione

Riguarda invece il calcolo della base imponibile con il metodo del *valore della produzione netta*, ovvero quella relativa all'attività commerciale accessoria eventualmente esercitata dagli enti non commerciali, la modifica apportata all'articolo 11, c. 1, lett. a) del decreto 446 che rende *integralmente deducibili* dalla base imponibile le spese per il personale assunto con contratti di formazione lavoro (in precedenza la deduzione era limitata al 70%). Non muta invece il regime dei contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro e le spese relative agli apprendisti e ai disabili che restano totalmente deducibili.

c) Attività commerciali occasionali

Sempre connessa al calcolo del *valore della produzione netta* è l'altra modifica all'articolo 11, c. 1, lettera b) – destinata questa volta ad accrescere la base imponibile – che rende *indeducibili* i compensi erogati a fronte di attività commerciali esercitate occasionalmente, equiparandone il trattamento con quello previsto per le prestazioni di lavoro autonomo occasionali.

d) Compensi agli sportivi

Di segno opposto, la modifica al regime dei compensi corrisposti agli sportivi che vengono *eliminati dalle voci indeducibili* ai fini del calcolo del *valore della produzione netta*. Intervenendo sullo stesso c. 1. lett. b) dell'articolo 11 del decreto 446, infatti, vengono espunti dall'elenco di costi indeducibili le indennità di trasferta, i rimborsi spese forfetari, i premi e i compensi erogati nell'esercizio di attività sportive dilettantistiche dagli enti nazionali (CONI, federazioni sportive, enti di promozione sportiva, unione per l'incremento delle razze equine) e dalle associazioni sportive dilettantistiche da essi riconosciute.

Evidenziamo qui, anche se la finanziaria se ne occupa solo molto più avanti rispetto all'articolo 5 di cui ci stiamo occupando (precisamente

con l'articolo 90³ che modifica l'art. 17 del D.Lgs. 446) che questa tipologia di costi è esclusa dalla base imponibile anche nel caso di enti che si avvalgono di *regimi forfetari* di determinazione del reddito ai fini dell'IRPEG.

e) Deduzioni correlate all'entità della base imponibile

Un'altra modifica all'articolo 11 del decreto 446 – stavolta si tratta del c. 4-bis – ridetermina le deduzioni previste per i soggetti con base imponibile non superiore ad una certa soglia, *ampliando gli scaglioni e aumentando i limiti di deduzione*.

Viene fissata a 7.500,00 € la deduzione per i soggetti con imponibile non superiore a 180.759,91 €; a 5.625,00 € quella per imponibili compresi nella fascia successiva, che arriva a 180.834,91 €; si passa a una deduzione di 3.750,00 € per imponibili compresi nel terzo scaglione, che raggiunge i 180.909,91 €; è prevista infine una deduzione di 1.875,00 € per l'ultimo livello di imponibile che si ferma a 180.984,91. Si tratta in pratica di un risparmio di imposta compreso tra i 318,75 € e i 79,69 €.

Viene inoltre stabilito che la deduzione deve essere riferita all'anno solare al quale va ragguagliata nel caso di inizio o cessazione dell'attività in corso d'anno ovvero nel caso (certamente meno frequente) di periodo d'imposta di durata superiore o inferiore a 12 mesi.

f) Deduzioni correlate ai dipendenti

Innovativa è invece la previsione inserita sempre nell'art. 11 al nuovo c. 4-bis.1. Mirando a ridurre l'incidenza del costo del lavoro sull'entità dell'imposta, viene introdotta una *deduzione commisurata al numero dei lavoratori dipendenti* impiegati nell'attività commerciale. L'agevolazione non è generalizzata: è prevista solo per i soggetti che non superano una soglia massima di componenti positivi e prevede un tetto in relazione al numero dei dipendenti da prendere in considerazione. Più precisamente sono deducibili dalla base imponibile 2.000,00 € per ogni dipendente impiegato, fino ad un massimo di cinque, a condizione che i componenti positivi che concorrono alla formazione del valore della produzione non superino i 400.000,00 €. In pratica la presenza di ciascun dipendente consente un risparmio di imposta pari a 85 euro (il 4,25% di 2.000), che possono diventare al massimo 425 euro in presenza di 5 dipendenti (4,25% di 10.000).

Ai fini del diritto alla deduzione non possono essere considerati dipendenti gli apprendisti, i disabili e il personale assunto con contratti di formazione lavoro (in relazione ai quali, come visto sopra, è stabilita

³ L'articolo 90 della L. 289/2002, che contiene significative agevolazioni per gli enti che si occupano di attività sportiva dilettantistica, è autonomamente trattato in altra parte di questo stesso numero.

l'esclusione dalla base imponibile).

La deduzione è raggugliata ai giorni di durata di lavoro nel corso del periodo d'imposta e nel caso di contratti di lavoro a tempo parziale è ridotta in misura proporzionale. Nell'ipotesi di cessazione o inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta, deve essere raggugliata all'anno oltre che la deduzione, anche l'ammontare dei componenti positivi concorrenti alla formazione della base imponibile (ad esempio, nel caso di esercizio della durata di sei mesi, la deduzione spetterà a condizione che i componenti positivi non superino il tetto di 200.000 euro).

È infine esplicitamente disposto che per gli enti non commerciali la deduzione spetta solo in relazione ai dipendenti impiegati nell'esercizio di attività commerciali e che, qualora i dipendenti in questione siano utilizzati anche nell'ambito delle attività istituzionali, l'importo deducibile deve essere ridotto in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati imponibili ai fini IRAP e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e i proventi dell'ente.

g) Contributi erogati a norma di legge

L'art. 5 della L. 289 del 2002 si chiude con un'interpretazione autentica concernente il trattamento ai fini IRAP dei contributi erogati in base a legge, sul cui regime è intervenuto con il D.Lgs. 176/1999 con una modifica la cui ambiguità ha originato un consistente contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria

Tralasciando i numerosi passaggi intermedi, ci limitiamo qui a segnalare che il dubbio interpretativo riguardante *l'assoggettamento o meno all'IRAP dei contributi esenti ai fini IRPEG* viene risolto, in via interpretativa, quindi con effetto dal periodo d'imposta 1999, in senso affermativo.

In conclusione, quindi, i contributi erogati a norma di legge *concorrono sempre alla determinazione della base imponibile ai fini IRAP*, ad eccezione di quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione e di quelli espressamente esonerati dall'IRAP per esplicita previsione della legge istitutiva del contributo o di altra disposizione di carattere speciale.

NOVE MESI DI PROROGA PER L'IVA AGEVOLATA SULLE MANUTENZIONI

Patrizia Clementi

Ottenuta *in extremis* dal Consiglio d'Europa la possibilità di posticipare ulteriormente la riduzione dell'aliquota IVA sulle "attività ad alta intensità di lavoro", è stato possibile inserire nella finanziaria per il 2003 (L. 289/2002) una nuova proroga dell'aliquota IVA agevolata al 10% sulle "prestazioni di servizi aventi ad oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio [...] realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata".

Come si ricorderà la previsione agevolativa era stata introdotta per l'anno 2000 dalla legge 488 del 1999 ed era poi stata prolungata per i due anni successivi. Ora, con l'art. 2, c. 6 della finanziaria, il termine viene spostato ulteriormente in avanti: possono godere dell'aliquota ridotta gli interventi *fatturati* entro la nuova scadenza del *30 settembre 2003*.

Ci sembra utile approfittare dell'occasione per riassumere, in termini generali, il trattamento ai fini IVA riservato agli interventi di manutenzione effettuati sugli immobili, immobili che spesso rappresentano per gli enti, oltre che una ricchezza, anche un pesante onere, soprattutto quando tale patrimonio è costituito da fabbricati storici, la cui conservazione è un obbligo gravato da alti costi economici e, data la loro natura di beni soggetti a tutela da parte del Ministero dei e delle attività culturali, anche da impegnativi adempimenti burocratici.

1. ALIQUOTA AGEVOLATA A REGIME

Il trattamento ai fini IVA normalmente previsto per gli interventi di manutenzione sui fabbricati prescinde dalla tipologia dell'immobile, dall'uso che ne viene fatto, dal soggetto che ne risulta proprietario⁴; è quindi influente che si tratti di un palazzo storico, di un fabbricato rien-

⁴ Si veda in tal senso la recente R.M. n. 10/E del 22 gennaio 2003.

trante tra i beni di urbanizzazione secondaria⁵ o di un edificio assimilato alle case di abitazione non di lusso⁶.

➤ **La definizione degli interventi**

L'aliquota dell'imposta è decisa unicamente in funzione del *tipo di intervento* effettuato sul bene ed è fissata dal D.P.R. 633/72 con riferimento ad una legge di carattere urbanistico, la n. 457 del 5 agosto 1978 che, all'art. 31, che distingue cinque diverse tipologie:

- interventi di manutenzione ordinaria⁷ (lett. a);
- interventi di manutenzione straordinaria⁸ (lett. b);
- interventi di restauro e risanamento conservativo⁹ (lett. c);
- interventi di ristrutturazione edilizia¹⁰ (lett. d);
- interventi di ristrutturazione urbanistica¹¹ (lett. e).

⁵ Si tratta delle strutture elencate all'art. 4, c. 2, della L. 847/64 (modificato dall'art. 44, L. 865/71): asili nido e scuole materne; scuole dell'obbligo, nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore all'obbligo; mercati di quartiere; delegazioni comunali; chiese ed altri edifici religiosi; impianti sportivi di quartiere; centri sociali e attrezzature culturali e sanitarie; aree verdi di quartiere.

⁶ Si tratta di un concetto introdotto dall'art. 1 della L. 659/61 (che ha esteso le agevolazioni previste dall'art. 13 della L. 408/49 agli edifici indicati dall'art. 2, c. 2, del R.D.L. 1094/38, conv. L. 35/39).

⁷ *“Interventi di manutenzione ordinaria, quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti”.*

⁸ *“Interventi di manutenzione straordinaria, le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni”.*

⁹ *“Interventi di restauro e risanamento conservativo, quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio”.*

¹⁰ *“Interventi di ristrutturazione edilizia, quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti”.*

¹¹ *“Interventi di ristrutturazione urbanistica, quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso mediante un insieme sistematico di interventi edilizi anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale”.*

➤ **L'aliquota IVA**

Scontano l'aliquota ordinaria (20%) gli interventi di cui alle lettere a) e b) dell'art. 31, mentre sono assoggettati all'aliquota agevolata del 10% tutti beni, escluse materie prime e semilavorate, e le prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto delle altre tipologie di lavori (Tabella A, parte III, n. 127-terdecies e n. 127-quaterdecies, D.P.R. 633/72). Sono invece assoggettate in ogni caso all'aliquota ordinaria le prestazioni professionali (ingegneri, architetti, geometri, ecc.).

Si tenga presente che il collegamento tra concessione edilizia e riconoscimento dell'agevolazione che in passato veniva operato da parte degli Uffici tributari (e di cui vi è traccia in numerose risoluzioni ministeriali) è dovuto unicamente alla circostanza che, prima dell'emanazione dei provvedimenti di semplificazione amministrativa, gli interventi di restauro e risanamento conservativo (corrispondenti alla lettera c dell'art. 31 della L. 457) necessitavano appunto della concessione, a differenza di quelli di grado inferiore, cioè la manutenzione ordinaria e straordinaria (rispettivamente corrispondenti alle lettere a e b dello stesso articolo). Si trattava quindi di un mezzo per documentare la tipologia dell'intervento e non di una condizione necessaria per poter usufruire della norma agevolativa. Nella situazione odierna sarà sufficiente un'autocertificazione da parte del proprietario dell'immobile o una dichiarazione del progettista incaricato che attesti con chiarezza e con riferimento alle tipologie della L. 457/78 la fattispecie dell'intervento in questione¹².

2. ALIQUOTA AGEVOLATA PER IL 2003

Come abbiamo ricordato sopra, l'agevolazione non è stata introdotta *ex novo*, ma si tratta di una proroga; di conseguenza sono evidentemente applicabili le disposizioni originarie che nei tre anni di attuazione del provvedimento sono state sufficientemente chiarite e precisate. I riferimenti normativi restano quindi, oltre all'art. 7 della L. 488/99, istitutivo del beneficio, il Decreto del Ministro delle finanze datato 29 dicembre 1999, identificativo dei cosiddetti *beni significativi*, la Circolare n. 247 del 29 dicembre 1999 e la n. 71 del 7 aprile 2000, illustrative e interpretative.

Riassumiamo di seguito i punti salienti della normativa, facendo riferimento alle problematiche che possono riguardare gli enti.

¹² Per facilitare questa operazione si può fare ricorso alla Circolare del Ministero delle finanze n. 57 del 24 febbraio 1998 emanata d'intesa con il Ministero dei lavori pubblici con la quale, al punto 3.4, sono stati forniti chiarimenti in ordine all'individuazione delle diverse tipologie di interventi.

➤ **La tipologia degli immobili**

La prima particolarità che può essere evidenziata in riferimento agli enti riguarda la tipologia di immobili oggetto dell'agevolazione, identificati dalla legge nei *“fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata”*. Di notevole importanza sono le precisazioni che a questo proposito si trovano nella Circolare n. 71. Il Ministero chiarisce che l'aliquota del 10% si applica ai lavori effettuati:

- in tutte le *“unità immobiliari classificate nelle categorie catastali da A1 ad A11, ad esclusione di quelle appartenenti alla categoria catastale A10, a eccezione di quelle appartenenti alla categoria catastale A10 [uffici e studi privati], a prescindere dal loro effettivo utilizzo”*;
- negli immobili che costituiscono pertinenza degli immobili abitativi (ovvero quelli di categoria A, escluso A10), tenendo presente che *“il beneficio compete anche se gli interventi di recupero hanno ad oggetto la sola pertinenza di unità ad uso abitativo ed anche nell'ipotesi in cui la stessa è situata in un edificio che non ha prevalente destinazione abitativa”*;
- nelle parti comuni di fabbricati a prevalente destinazione abitativa, ovvero quelli *“aventi più del cinquanta per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato”*;
- *“negli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi dell'art. 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659 a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività”*. Una interessante elencazione degli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso può essere desunto dalla C.M. 17 aprile 1981, n. 14/330342¹³. Questa interpretazione interessa gli enti in modo particolare, dal momento che permette di includere tra gli immobili agevolati anche, ad esempio, *“gli orfanotrofi, gli ospizi, i brefotrofi, i conventi”*. Infatti, ciò che rileva non è *“la classificazione catastale, ma la circostanza oggettiva di essere destinati a costituire residenza stabile delle collettività che vi alloggiano”*. Si tenga però presente che *“se l'edificio è destinato solo in parte a finalità abita-*

¹³ Secondo la Circolare vi sono ricompresi: gli *“edifici scolastici, caserme, ospedali, case di cura, ricoveri, colonie climatiche, collegi, educandati, asili infantili, orfanotrofi e simili”*; gli edifici definiti *“simili”* ovvero *“gli immobili aventi finalità analoghe a quelle avanti indicate [istruzione, assistenza, cura e beneficenza] e destinati ad ospitare collettività o categorie di persone, quali carceri, case di riposo, sanatori, pensionati, gerontocomi, brefotrofi, monasteri e conventi, seminari e centri di recupero per bambini handicappati”*; *“gli edifici di culto cattolico quali chiese, santuari, oratori pubblici e semipubblici, e quelli di culto non cattolico ammessi dallo Stato a norma dell'art. 12 del R.D. 28 febbraio 1939, n. 289”* in quanto la loro inclusione, puntualizza la Circolare, è conseguenza automatica *“attesa l'equiparazione agli effetti tributari del fine di culto a quello di beneficenza e istruzione”*.

tive l'aliquota ridotta è applicabile agli interventi che interessano le parti comuni dell'edificio, semprechè la parte abitativa rappresenti più del cinquanta per cento della superficie e a quelli che vengono realizzati sulla sola parte abitativa". Va infine precisato che non per tutti gli immobili assimilati alle case di abitazione non di lusso vi è diritto all'agevolazione: vanno esclusi tutti quelli "privi del carattere di stabile residenza [...] quali scuole, caserme, ospedali".

➤ **La forma contrattuale**

Premesso che la norma intende agevolare le *prestazioni di servizi* e non le cessioni di beni, va però chiarito che, non essendo richiesta una specifica forma di contratto, rientrano nell'ambito dell'aliquota IVA ridotta, non solo le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto, ma anche quelle derivanti dai contratti d'opera o altri accordi negoziali. Ne consegue, come puntualizza la Circolare n. 71, che rientra nella disposizione "*l'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante cessione con posa in opera di un bene, poiché l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione*".

➤ **I beni "significativi"**

Dato che l'agevolazione riguarda le sole prestazioni di servizi non spetta in relazione alla cessione dei beni, o meglio, alla cessione di beni definiti "*significativi*" come individuati con il D.M. 29 dicembre 1999; si tratta: degli ascensori e montacarichi; degli infissi esterni ed interni; delle caldaie; dei videocitofoni; delle apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria; dei sanitari e rubinetterie da bagno; degli impianti di sicurezza.

Nei casi in cui l'intervento comprenda la cessione di un bene rientrante tra quelli elencati, l'aliquota agevolata, dispone l'art. 7 della L. 488/99, può essere applicata al valore dello stesso "*fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni*". In pratica facendo riferimento ad un intervento del valore complessivo pari a 100 nel quale il bene "significativo" valga 70, l'IVA sarà:

- del 10% su 30 (prestazione pura);
- del 10% su 30 (differenza tra valore complessivo e valore del bene significativo);
- del 20% su 40 (differenza tra valore complessivo del bene significativo e parte di tale valore assoggettato ad aliquota agevolata).

La Circolare 71 precisa che il meccanismo scatta esclusivamente quando il bene ceduto rientra tra quelli indicati nel decreto, tenendo presente che si tratta di elenco che "*deve ritenersi tassativo, nel senso che la limitazione del beneficio può venire in causa soltanto in*

relazione ai beni ivi indicati”, rispetto, invece, a “tutti i beni diversi da quelli sopra elencati vale il principio generale che li considera parte indistinta della prestazione di servizio”. Inoltre, sempre a proposito del limite di applicabilità dell’agevolazione, è interessante sottolineare che è attribuito solo ai beni “considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono”. Ciò in quanto “le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando vengono fornite nell’ambito di una prestazione di servizi aventi ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma, ma al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione” e ciò sia che si tratti “di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura e alla funzionalità del bene, sia che si tratti di parti di scarso valore”.

➤ **La fatturazione delle operazioni**

Qualora nell’ambito della prestazione siano stati ceduti beni di valore significativo indicati nel decreto del 29 dicembre, occorre rispettare le particolari indicazioni che la Circolare 71 detta in tema di fatturazione. Occorre cioè che nel documento venga indicato *“sia il corrispettivo complessivo dell’operazione, comprensivo del valore dei suddetti beni, che il valore di questi ultimi”*. In tal modo sarà identificabile la base imponibile da assoggettare all’aliquota agevolata del 10% che *“risulta costituita dalla differenza tra i due importi e dalla parte di valore del bene significativo corrispondente a tale differenza”*; il resto, sarà invece da assoggettare al 20%. Si faccia attenzione che *“i suddetti dati devono essere evidenziati in fattura anche nel caso in cui dal calcolo risulti che l’intero valore del bene significativo deve essere assoggettato all’aliquota ridotta”*.

➤ **I contratti di manutenzione**

Come puntualizzato dalla Circolare 71, rientrano nel beneficio le *“prestazioni di manutenzione obbligatoria, previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità, compresa la sostituzione delle parti di ricambio (ad es. porte, pannelli, serrature, funi, ecc.) in caso di usura a fronte delle quali vengono corrisposti canoni annui”*. Si faccia però attenzione che nei casi in cui i contratti di manutenzione prevedano anche altre prestazioni (per esempio la copertura assicurativa della responsabilità civile), l’agevolazione potrà essere applicata solo se è possibile distinguere i corrispettivi, ovvero se l’oggetto del contratto non sia *“costituito da una prestazione complessa a fronte di un corrispettivo unitario”*.

➤ **Le prestazioni professionali**

Come nel caso dell'aliquota agevolata "a regime", anche in quella temporanea l'imposta sulle parcelle dei professionisti è ad aliquota piena. La Circolare 71 precisa con estrema chiarezza che *"le prestazioni rese da professionisti (ingegneri, geometri, architetti, ecc.), anche se inerenti agli interventi di recupero edilizio, restano assoggettate all'aliquota ordinaria del 20 per cento"*.

3. ALIQUOTA AGEVOLATA SULL'ABBATTIMENTO DI BARRIERE ARCHITETTONICHE

Un discorso a sé va fatto per gli interventi realizzati al fine di eliminare le barriere architettoniche; in questo caso, qualunque sia il tipo di immobile interessato dai lavori, si ha diritto all'*aliquota agevolata al 4%*, come stabilito dal D.P.R. 633/72, Tabella A, parte II, n. 41-ter.

Occorre però fare due precisazioni. La prima è relativa all'oggetto dell'agevolazione: riguarda *"le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche"*, ma non vi è una norma analoga che riguardi le cessioni di beni, con la conseguenza che per usufruire della riduzione di aliquota occorre necessariamente stipulare un contratto di appalto. La seconda è relativa alla tipologia dei lavori: come è stato chiarito con la C.M. 2 marzo 1994, n. 2/E, l'agevolazione spetta anche se i lavori consistono in interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, purché direttamente finalizzati al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche.

Con la C.M. Circolare 57 del 24 febbraio 1998 il Ministero ha offerto alcune precisazioni circa la classificazione di questi interventi: *"trattasi di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori: la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia più rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici. In linea generale le opere finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria"*.

Da ultimo si raccomanda particolare accortezza quando gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche sono realizzati nell'ambito di lavori più ampi. In questi casi, essendo applicabili aliquote diverse, è necessario che nel contratto di appalto siano discriminati i corrispettivi relativi ai diversi interventi e che vengano distintamente fatturati.

Mentre la finanziaria completava il suo iter, il Governo ha emanato il cosiddetto decreto di Natale, il D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito in legge n. 27 del 21 febbraio scorso, provvedimento che rende nuovamente possibile effettuare la rivalutazione dei terreni. L'affrancamento del *valore dei terreni agricoli e quello delle aree edificabili*, introdotto dall'art. 7 della L. 448/2002 avrebbe dovuto avvenire entro il 30 settembre dello scorso anno, ma, visto il notevole interesse suscitato tra i contribuenti, il termine era già stato prorogato prima al 30 novembre e poi al 16 dicembre 2002. Ora l'art. 2 della L. 282, riapre i termini fissando la nuova scadenza al *16 maggio 2003* e modificando l'ambito oggettivo ai *terreni posseduti al 1° gennaio 2003* (invece che al 1° gennaio 2002).

Rinviando ad *Ex lege 4/2001* per la presentazione del provvedimento, ci limitiamo qui a sintetizzare i tratti essenziali della normativa e ad illustrare alcuni chiarimenti intervenuti successivamente ad opera della Circolare n. 81/E del 2 novembre 2002.

Premettendo che la facoltà riguarda solo i terreni che non rientrano tra i beni strumentali all'esercizio di attività commerciali (è quindi limitata a quelli che appartengono alla sfera "patrimoniale" dell'ente) ricordiamo che si tratta della possibilità di rideterminare i valori di acquisto dei terreni, siano essi agricoli o edificabili, posseduti al 1° gennaio 2003. Il fine è quello di affrancare la plusvalenza che può originarsi in occasione della loro vendita dando origine ad un imponibile tassabile ai fini delle imposte dirette rientrante nella categoria dei "redditi diversi" ai sensi dell'art. 81, c. 1, lett. a) e b) del D.P.R. 917/87 (TUIR).

La rivalutazione – come vedremo subito – non è gratuita e non è quindi opportuno prenderla in considerazione in tutti i casi in cui non si ha intenzione di alienare i terreni posseduti. Qualora invece si intendesse procedere in tempi ragionevolmente brevi a vendere gli immobili in oggetto, consigliamo vivamente di verificare la convenienza di affrancare le plusvalenze dato che, specialmente nel caso in cui si tratti di aree edificabili, l'operazione origina spesso imponibili significativi.

Per aderire alla facoltà concessa è necessario che, entro il 16 maggio prossimo il terreno sia oggetto di una *perizia giurata* di stima e che sul valore risultante sia calcolata un'*imposta sostitutiva delle imposte sui redditi pari al 4%*, che potrà essere versata in un'*unica soluzione* entro lo stesso 16 maggio ovvero in *tre rate annuali* di pari importo maggiorate degli interessi nella misura del 3% annuo, da versare contestualmente a ciascuna rata.

La precedente proroga aveva consentito all'Agenzia delle Entrate di fornire chiarimenti in merito alla possibilità di applicare la procedura di rivalutazione in ipotesi particolari che nei mesi scorsi hanno costituito oggetto di quesiti alla stessa Agenzia. Quattro i casi presi in esame nella Circolare n. 81/E del 6 novembre, oltre ad alcune precisazioni riguardanti i versamenti.

➤ **Terreni posseduti in comunione e terreni gravati da usufrutto**

Un primo dubbio riguardava i terreni posseduti in comunione *pro indiviso* nell'ipotesi che solo uno o alcuni dei comproprietari intendessero effettuare la rivalutazione. L'Agenzia, considerando che in base ai principi civilistici che disciplinano l'istituto della comunione, ciascun condomino ha diritto di disporre della propria quota e considerare le finalità agevolative dalla norma di rivalutazione dei terreni, finalizzate a ridurre le imposte personali sui *redditi diversi* di cui all'articolo 81, lett. a) e b) del TUIR, ritiene possibile la rivalutazione parziale e offre le indicazioni pratiche di comportamento. Per determinare la quota di terreno da affrancare il condomino intenzionato ad effettuare la rivalutazione dovrà determinare mediante perizia giurata di stima il valore dell'intera area alla data del 1° gennaio 2003¹ e quindi assoggettare all'imposta sostitutiva del 4% la percentuale di tale valore corrispondente alla propria quota di comproprietà. Al momento della cessione, i condomini che si sono avvalsi della procedura di rivalutazione calcoleranno la plusvalenza ad essi attribuibile contrapponendo alla parte di corrispettivo corrispondente alla propria quota di comproprietà il valore di tale quota come definita in sede di affrancamento (aumentato delle spese di perizia sostenute e rimaste a loro carico). Gli altri condomini, invece, determineranno la plusvalenza loro imputabile facendo riferimento agli ordinari criteri indicati dall'art. 82 TUIR.

Analogamente la rivalutazione viene ritenuta possibile anche in relazione ai terreni concessi in usufrutto; sia il nudo proprietario che l'usufruttuario potranno autonomamente procedere ad affrancare le plusvalenze relative al loro diritto.

➤ **Terreni oggetto di provvedimenti di espropriazione**

Altra incertezza riguardava i casi di esproprio, le cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi e le acquisizioni coattive a seguito di occupazioni di urgenza divenute illegittime relativamente a terreni destinati ad opere pubbliche o ad infrastrutture urbane. Le indennità, somme e risarcimenti corrisposti ai proprietari generano, ai

¹ Evidentemente nella Circolare si fa riferimento al 1° gennaio 2002 ma, nell'attuale forma del provvedimento, deve intendersi la nuova data di riferimento.

sensi dell'art. 11 della L. 30.123.1991, n. 413, plusvalenze tassabili, costituendo *redditi diversi*. Va ricordato che su tali indennità i soggetti eroganti sono tenuti ad operare una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 20%, con facoltà per il contribuente di optare per la tassazione secondo le regole ordinarie dell'art. 81 TUIR in sede di dichiarazione annuale dei redditi; in questo caso la ritenuta subita si considera effettuata a titolo di acconto. Il dubbio circa l'applicabilità delle disposizioni sull'affrancazione, originato dalla particolare modalità di tassazione delle indennità in questione, viene positivamente risolto dalla Circolare in quanto l'art. 11 della L. 413/91 contiene un espresso rinvio all'art. 81 del TUIR. Perché la plusvalenza possa essere affrancata, però, è necessario che il contribuente assoggetti i redditi in questione alla tassazione ordinaria come previsto dal citato art. 81. Dal momento che anche in caso di rivalutazione il soggetto erogante resta obbligato ad effettuare la ritenuta del 20%, il contribuente ne recupererà l'ammontare indicandola nella dichiarazione annuale dei redditi per scomputarla dall'imposta dovuta o chiederla a rimborso.

- **Particelle catastali dichiarate parzialmente edificabili**

Altra situazione abbastanza comune in relazione alla quale erano state evidenziate incertezze interpretative era il caso di un'unica particella catastale per la quale gli strumenti urbanistici prevedono destinazioni differenti, dichiarando edificabile solo una porzione della stessa. Dato che in tali ipotesi il contribuente è normalmente interessato ad operare la rivalutazione limitatamente alla parte dichiarata edificabile, il dubbio riguardava l'obbligo di provvedere al frazionamento dell'area in corrispondenza delle diverse destinazioni urbanistiche attribuite prima di operare la rivalutazione oppure se fosse possibile frazionare il terreno in un momento successivo, presumibilmente quello della vendita della sola porzione edificabile. L'Agenzia, considerato che il principio di trasparenza dell'azione amministrativa esige una precisa individuazione dell'oggetto del provvedimento, ritiene che il provvedimento urbanistico sia sufficiente ad identificare la porzione di area edificabile e che non sia quindi necessario procedere ad un preventivo frazionamento dell'area.
- **Terreni edificabili acquisiti per a titolo gratuito**

La Circolare interviene anche sulla problematica che riguarda il valore da assumere come prezzo di acquisto nella determinazione delle plusvalenze derivanti dalla vendita di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria acquisiti gratuitamente dopo l'abolizione dei tributi di successione e donazione per concludere che occorre assumere come costo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce e atti registrati, indipendentemente dalla circostanza che il trasferimento a

titolo gratuito non sconti più - ordinariamente e con l'eccezione delle imposte ipotecarie e catastali - alcun tributo. Tenendo conto che i trasferimenti riguardanti questa ipotesi sono quelli successivi al 25 ottobre 2001 è probabile che non vi saranno molti contribuenti interessati ad affrancare questi terreni. Di certo più significativa è invece la citazione che l'Agenzia fa della Sentenza 9 luglio 2002, n. 328 della Corte costituzionale proposito del costo fiscalmente riconosciuto dei terreni pervenuti a titolo gratuito: la suprema Corte ha infatti parificato, per quanto attiene alla possibilità di rivalutare i costi sostenuti sulla base dell'indice ISTAT, l'acquisto a titolo gratuito e quello a titolo oneroso.

➤ **Versamenti**

Infine, dopo aver precisato che in caso di comproprietà il versamento deve essere effettuato da ciascun comproprietario con riferimento dalla propria quota, la Circolare precisa che qualora il contribuente intenda avvalersi della rivalutazione con riferimento ad una pluralità di aree o terreni e preferisca effettuare un versamento cumulativo, sarà in ogni caso necessario che il versamento sia riconducibile al valore attribuito a ciascuna delle aree o terreni. A tale scopo, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2002 (per gli affrancamenti effettuati lo scorso anno) o 2003 (per quelli ai quali si procederà entro il prossimo 16 maggio), dovrà essere indicato il valore di ciascuna area o terreno rispettivamente alla data del 1° gennaio 2002 o del 1° gennaio 2003, come risultante dalla perizia giurata di stima. In questo modo l'Amministrazione Finanziaria potrà abbinare i versamenti a ciascun bene oggetto di rivalutazione e riconoscere l'agevolazione alle sole plusvalenze relative ai beni per i quali è stata versata l'imposta sostitutiva.

Riepiloghiamo nel seguito le diverse ipotesi di “condono” introdotte con la legge 27 dicembre 2002, n. 289 (legge finanziaria per il 2003) e modificate dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27 che ha convertito il D.L. 24 dicembre 2003, n. 282. Terremo inoltre conto della Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 12 del 21 febbraio 2003².

1. INTEGRAZIONE DEGLI IMPONIBILI PER GLI ANNI PREGRESSI (INTEGRATIVA SEMPLICE)

Si tratta della possibilità di *integrare* le dichiarazioni o di presentare quelle a suo tempo *omesse*.

I sostituti d'imposta possono integrare le ritenute non operate.

Per integrare gli imponibili occorre presentare apposita dichiarazione entro il *16 aprile 2003*.

➤ **Contribuenti ammessi**

Tutti i contribuenti possono avvalersi di questa prima ipotesi di condono, compresi gli eredi di contribuenti deceduti – ovviamente per definire la posizione tributaria dei loro dante causa – per gli eredi di contribuenti deceduti tra il 16 dicembre 2002 e il 16 aprile 2003 i termini sono tra l’altro prorogati di sei mesi.

➤ **Periodi d'imposta definibili.**

Quelli per i quali i termini per la presentazione sono *scaduti entro il 31 ottobre 2002*.

In particolare:

- per le *imposte sui redditi*: i periodi d'imposta compresi tra il 1997 e il 2001, se coincidenti con l'anno solare;
- per l'*IVA*, gli anni dal 1998 al 2001.

Nel caso di dichiarazioni *omesse* sono definibili anche il 1996 per le imposte dirette e il 1997 per l'IVA.

➤ **Imposte definibili**

IRPEF e le sue addizionali, IRPEG, imposte sostitutive, ILOR, imposta sul patrimonio netto delle imprese, IVA, IRAP, contributo straordinario per l’Europa, contributi previdenziali, contributo al servizio

² La Circolare n. 12 ripropone le parti ancora attuali delle Circolari 3 e 7 emanate prima delle modifiche apportate dalla L. 27/2003 e le sostituisce integralmente.

sanitario nazionale e ritenute alla fonte. Non possono essere integrate le imposte dovute a seguito della liquidazione formale delle dichiarazioni.

➤ **Imponibili che è possibile integrare**

E' possibile integrare *tutte* le ipotesi reddituali previste dalla legge, anche quelle soggette a tassazione separata e anche se non indicate nella dichiarazione originaria.

E' possibile integrare *autonomamente* ciascuna imposta.

➤ **Esclusioni**

Non sono ammessi alla definizione coloro ai quali *entro il 1° gennaio 2003* sia stato notificato:

- processo verbale di constatazione con esito positivo;
- avviso di accertamento ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP;
- invito al contraddittorio previsto dall'art. 5 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218, concernente disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale;

non sono inoltre ammessi a coloro che *prima della presentazione della dichiarazione integrativa* abbiano avuto formale conoscenza dell'avvio nei loro confronti di un procedimento penale per reati tributari.

➤ **Modalità di calcolo e versamento delle imposte**

L'integrazione si perfeziona col pagamento entro il *16 aprile 2003* dei maggiori importi dovuti in base alla dichiarazione integrativa, cioè delle imposte che si sarebbero pagate a suo tempo rispetto ai redditi oggetto di integrazione, nonché dell'intero ammontare delle ritenute e dei contributi, facendo riferimento alle disposizioni vigenti in ciascun periodo d'imposta oggetto di integrazione.

In sostanza, sui maggiori imponibili devono essere calcolate le relative imposte applicando le aliquote vigenti nei periodi d'imposta interessati dall'integrazione.

Per le dichiarazioni integrative presentate dai sostituti d'imposta le ritenute dovute saranno calcolate sulle somme e valori indicati oggetto di integrazione, applicando le aliquote vigenti nel periodo d'imposta interessato dall'integrazione.

Sulle maggiori imposte derivanti dalle dichiarazioni integrative non sono dovuti interessi e non si applicano le sanzioni amministrative tributarie.

Se le imposte da versare superano *complessivamente*:

- per le persone fisiche la somma di 3.000,00 euro
- per gli altri soggetti la somma di 6.000,00 euro

gli importi eccedenti possono essere versati in due rate di pari importo - scadenti il 30 novembre 2003 e il 20 giugno 2004³ - maggiorati degli interessi legali (3%), calcolati a decorrere dal 16 aprile 2003.

Le somme dovute devono essere versate mediante modello F24, senza possibilità di compensazione, utilizzando l'apposito codice tributo che sarà all'uopo istituito.

La dichiarazione integrativa non consente, peraltro, di chiedere il rimborso di ritenute, acconti e crediti di imposta, non indicati nelle dichiarazioni originarie, e neppure di vedersi riconosciute detrazioni o agevolazioni d'imposta diverse da quelle originariamente dichiarate.

La norma prevede un versamento minimo pari a 300 euro per ciascun periodo d'imposta.

➤ **Effetti della dichiarazione integrativa**

La definizione comporta una limitazione del potere di accertamento dell'amministrazione finanziaria limitatamente alle annualità definite e ai maggiori imponibili o alla maggiore IVA aumentati del 100%, ovvero alle maggiori ritenute aumentate del 50%.

Ovviamente, la definizione comporta anche l'estinzione delle sanzioni amministrative tributarie e previdenziali relativamente ai maggiori imponibili integrati e l'esclusione della punibilità per i reati tributari correlati.

2. DEFINIZIONE AUTOMATICA PER GLI ANNI PREGRESSI (CONDONO TOMBALE)

Presentando apposita dichiarazione – finalizzata alla mera esposizione dei dati necessari a determinare le somme da versare – è possibile definire in modo automatico tutte le imposte relative ai periodi per i quali i termini di presentazione delle dichiarazioni sono *scaduti entro il 31 ottobre 2002*. La definizione automatica non è finalizzata alla dichiarazione di maggiori imponibili, ma all'esposizione di dei dati necessari per determinare le somme al cui pagamento sono subordinati gli effetti della dichiarazione.

➤ **Contribuenti ammessi**

Tutti i contribuenti⁴, con *esclusione* dei sostituti d'imposta in quanto le ritenute d'acconto non possono costituire oggetto di definizione automatica.

³ Dal momento che le due date cadono di domenica, i termini devono intendersi prorogati al giorno successivo.

⁴ Secondo la Circolare n. 12/2003 non sono definibili in modo automatico i periodi di imposta interessati dalla liquidazione, trattandosi di periodi per i quali la determinazione delle imposte è provvisoria (la liquidazione costituisce un unico

- **Periodi d'imposta definibili**
 Per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare, ai fini delle *imposte dirette* sono definibili i periodi di imposta compresi tra il 1997 e il 2001, e il periodo relativo al 1996 solo se la relativa dichiarazione è stata omessa.
 Per l'*IVA* sono definibili solo le annualità dal 1998 al 2001 (il termine decadenziale per l'accertamento per il 1997 è perito al 31.12.2002), e il periodo d'imposta 1997 può essere definito se la dichiarazione è stata omessa.
 Devono essere obbligatoriamente definiti *tutti* i periodi d'imposta citati, compresi quelli per i quali è stata omessa la presentazione della dichiarazione; anche quelli per i quali il contribuente era legittimato a non presentarla (ma ovviamente non quelli per i quali non sussisteva soggettività tributaria).
- **Imposte definibili**
 Sono definibili l'IRPEF e le sue addizionali, l'IRPEG, l'ILOR, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi, l'IRAP, l'imposta sul patrimonio netto delle imprese e, *anche separatamente*, l'IVA.
 Devono, cioè, essere definite obbligatoriamente insieme l'IRPEF e le sue addizionali, l'IRPEG, l'ILOR, le imposte sostitutive delle imposte sui redditi, l'IRAP e l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, ma non l'IVA che può essere definita autonomamente (ovviamente vale anche l'ipotesi contraria: può essere definita l'IVA ma non le imposte sui redditi e assimilate).
- **Esclusioni**
 Oltre alle ipotesi di esclusione già precisate per l'integrativa semplice, sono esclusi anche i contribuenti che hanno *omesso la presentazione di tutte le dichiarazioni* relative al settore di riferimento della definizione (settore imposte sui redditi e assimilate per i periodi d'imposta dal 1997 al 2001 e settore IVA dal 1998 al 2001).
- **Modalità e termini di presentazione della dichiarazione**
 La definizione automatica si perfeziona con la presentazione entro il *16 aprile 2003*, una dichiarazione integrativa contenente la richiesta di definizione automatica per tutti i periodi d'imposta e per tutte le imposte relative a ciascun settore impositivo e a versare, entro la stessa data, gli importi dovuti.
- **Determinazione degli importi dovuti**
 Per le *imposte sui redditi* – comprese le addizionali e le assimilate (IRAP, in particolare) – la definizione automatica si perfeziona con il

periodo di imposta che si apre all'inizio della stessa e si perfeziona con la chiusura della liquidazione).

versamento per ciascun periodo d'imposta di un importo pari all'8% delle imposte lorde e delle imposte sostitutive risultanti dalla dichiarazione originariamente presentata.

Nel caso in cui ciascuna imposta lorda risultante dalla dichiarazione originaria sia *superiore a 10.000 euro*, all'eccedenza (cioè dai 10.000 euro) si applica la percentuale del 6% e nel caso in cui l'imposta sia *superiore a 20.000 euro*, sull'ulteriore eccedenza si applica la percentuale del 4%.

Per l'IVA, la definizione automatica si perfeziona con il versamento per ciascun periodo d'imposta di un importo pari alla somma del 2% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili (IVA vendite) effettuate nel periodo d'imposta corrispondente e del 2% dell'imposta detratta (IVA sugli acquisti) nel medesimo periodo.

Nel caso in cui l'IVA sulle vendite o l'IVA sugli acquisti detraibile siano di ammontare *superiore a 200.000 euro*, a ciascuna eccedenza si applica la percentuale pari all'1,5%; qualora le predette imposte siano di ammontare *superiore a 300.000 euro* sulle eccedenze ulteriori si applica la percentuale dell'1%.

In sintesi:

IRPEF IRPEG IRAP ADDIZIONALI	8% dell'imposta fino a 10.000 € per ciascuna imposta	6% dell'eccedenza di ciascuna im- posta rispetto a 10.000 €	4% dell'eccedenza di ciascuna impo- sta rispetto a 20.000 €	<i>L'importo da versare è pari alla somma degli importi risultanti dalle tre colonne</i>
IVA	2% dell'IVA vendite oltre a 2% dell'IVA acqui- sti detratta	1,5% dell'eccedenza di ciascuna im- posta rispetto a 200.000 €	1% dell'eccedenza di ciascuna impo- sta rispetto a 300.000 €	<i>L'importo dovuto è pari alla somma degli importi risultanti dalle tre colonne</i>

Nel caso in cui le somme complessivamente dovute siano, per ciascun periodo d'imposta, superiori a 3.000 euro per le persone fisiche o a 6.000 euro per gli altri soggetti, è possibile rateizzare l'eccedenza in due rate – scadenti la prima il 1° dicembre 2003 e la seconda il 21 giugno 2004 con l'applicazione degli interessi legali (3%) dal 17 marzo 2003.

➤ **Versamenti minimi**

Per le imposte dirette e assimilate.

Per le persone fisiche - le società semplici, e generalmente tutti i *soggetti titolari di redditi diversi da quelli di impresa* e da quelli derivanti dall'esercizio di arti o professioni - la definizione automatica

presuppone il *versamento minimo di 100 euro* per ciascun periodo d'imposta.

Le persone fisiche titolari di reddito d'impresa, gli esercenti arti e professioni, le società e le associazioni professionali, le società ed enti commerciali, nonché gli *enti non commerciali* e le società ed enti non residenti - se titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo devono invece versare i *seguenti importi minimi*, anche per i periodi d'imposta chiusi in perdita o in pareggio:

- 400 euro, per ricavi o compensi fino a 50.000 euro;
- 500 euro, per ricavi o compensi fino a 180.000 euro;
- 600 euro, per ricavi o compensi superiori a 180.000 euro.

Per l'IVA:

- 500 euro per i soggetti con volume d'affari sino a 50.000 euro;
- 600 euro per quelli con volume d'affari superiore a 180.000 euro
- 700 euro per gli altri soggetti.

In caso di *omessa presentazione* della dichiarazione sono dovuti, per ciascuna dichiarazione e per ciascuna annualità, i seguenti importi:

- 1.500 euro per le persone fisiche
- 3.000 euro per le società e associazioni di cui all'articolo 5 e per gli altri soggetti indicati nell'articolo 87 del TUIR (compresi gli enti non commerciali).

Tali importi sono dovuti dal soggetto dichiarante per *ciascun settore impositivo* che si intende definire (imposte dirette e IVA).

➤ **Effetti della definizione automatica**

Viene resa definitiva – con estinzione delle sanzioni amministrative tributarie – la liquidazione delle imposte risultanti dalla dichiarazione originaria (non è quindi possibile chiedere rimborsi per ritenute, acconti o crediti originariamente non dichiarati e neppure per ottenere agevolazioni, esenzioni o riduzioni di imposta a suo tempo non richieste).

La definizione automatica preclude all'amministrazione finanziaria ogni possibilità di accertamento per le annualità e le imposte sanate (in caso di accertamento sarà sufficiente mostrare la documentazione attinente la definizione per inibire l'azione accertatrice).

La definizione automatica costituisce causa di esclusione della punibilità per i reati tributari e quelli extra tributari connessi.

3. DEFINIZIONE AUTOMATICA DI REDDITI DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO PER GLI ANNI PREGRESSI MEDIANTE AUTOLIQUIDAZIONE

Si tratta della possibilità, per i titolari di *redditi di impresa* e di lavoro autonomo, di definire singolarmente – a detti fini – le annualità dal 1997 al 2001 per le quali le dichiarazioni dovute sono state *presentate entro il 31 ottobre 2002*.

➤ **Contribuenti ammessi**

Sono ammessi a questa ipotesi di definizione gli esercenti attività d'impresa e gli esercenti arti e professioni, indipendentemente dalla loro forma giuridica⁵, a condizione che abbiano dichiarato ricavi o compensi non superiori a 5.164.569 euro (10 miliardi di vecchie lire).

➤ **Esclusioni**

La possibilità di definizione è esclusa – con riferimento a ciascuna annualità – se al momento del suo perfezionamento si abbia già notizia formale dell'avvio di un procedimento penale, ovvero se al 1° gennaio 2003 sia già stata ricevuta notifica di un processo verbale di constatazione con esito positivo, di un avviso di accertamento o di un invito al contraddittorio. Chi fosse già stato notificato di un avviso di accertamento parziale ai sensi dell'art. 41-bis del D.P.R. 600/73 o dell'art. 54, c. 5 del D.P.R. 633/72 può usufruire della definizione automatica a condizione che versi, entro il 20 giugno 2003, le somme oggetto dell'accertamento ricevuto, al netto delle sanzioni e degli interessi.

Sono, poi, esclusi:

⁵ Sull'argomento è opportuno segnalare che la Circolare n. 3 del 15.1.2003, al sotto paragrafo 4.2 "Contribuenti ammessi" a dispetto di una elencazione puntuale non citata gli enti non commerciali che, come le persone fisiche, invece ben possono essere titolari di redditi di impresa (in realtà al successivo 4.3. gli enti non commerciali non sono neppure esplicitamente esclusi) e tale mancata citazione esplicita potrebbe essere foriera di problemi interpretativi (a noi pare che non ci sia dubbio alcuno sul fatto che gli enti non commerciali possano essere titolari di redditi di impresa).

Non pare neppure possibile ritenere che gli enti non commerciali possano essere esclusi da tale ipotesi di definizione perché ad essi non sia applicano (almeno ad oggi secondo le interpretazioni dell'Amministrazione finanziaria) i parametri. Quanto agli studi di settore, talune delle attività per le quali sono stati approvati sono legittimamente esercitabili e sono concretamente esercitate, dagli enti non commerciali – si prenda il caso delle case per ferie. Da ultimo si osservi che, almeno in via di principio, anche per gli enti non commerciali sono determinabili le fasce di ricavi di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 7 della finanziaria (tra l'altro: a - per il 1997 la definizione prevede il versamento forfetario di 300 euro senza riferimento alcuno a parametri, studi o fasce omogenee; b – l'adeguamento dei ricavi e compensi in funzione della distribuzione dei contribuenti per fasce è modalità prevista proprio qualora non siano applicabili parametri e studi di settore). Confidiamo, dunque, in un intervento chiarificatore.

- coloro che hanno omesso di presentare la dichiarazione o che abbiano omesso di indicare il reddito di impresa o di lavoro autonomo che vorrebbero definire;
- coloro ai quali non si applicano parametri e studi di settore perché hanno conseguito ricavi o proventi superiori al limite previsto per l'applicabilità di detti strumenti di determinazione presuntiva del reddito (si tratta dei 5.164.569 euro equivalenti a 10 miliardi di vecchie lire già citati).

➤ **Effetti della definizione**

In *primo luogo*, a decorrere dal giorno della definizione, è inibito per qualsiasi organo inquirente l'esercizio dei poteri ispettivi previsti dalla legge (ovviamente limitatamente alla categoria reddituale definita, e cioè quella dei redditi di impresa o di lavoro autonomo).

In *secondo luogo*, ai contribuenti che si avvalgono di detta modalità di definizione non saranno più applicabili le disposizioni relative alle presunzioni di cessione e di acquisto previste dalla legge.

In *terzo luogo*, viene resa definitiva la liquidazione delle imposte dovute per quell'anno e per quella categoria reddituale.

Restano invece ferme le possibilità di controllo formale delle dichiarazioni originarie previste dagli articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600/73 (si tratta del controllo relativo alle omissioni di versamento dovute in base alle dichiarazioni presentate del controllo degli errori formali o di calcolo).

Sotto il *profilo penale* la definizione non costituisce notizia di reato e neppure ammissione di responsabilità.

Una certa attenzione va posta invece sugli effetti di questa modalità di definizione ai fini del calcolo dei *contributi previdenziali*: la definizione rileva nella misura del 60% per la parte eccedente il minimale ovvero, se il reddito dichiarato è superiore al minimale, del 60% della parte eccedente il dichiarato.

➤ **Modalità di definizione per il 1997**

La definizione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo per 1997 si perfeziona con il versamento di 300 euro.

➤ **Modalità di definizione per gli anni dal 1998 al 2001**

La definizione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo per gli anni *dal 1998 al 2001* si perfeziona con il versamento mediante auto liquidazione (per il calcolo della somme dovute è, peraltro, prevista una riduzione alla metà delle somme eccedenti 5.000 euro per le persone fisiche e i 10.000 euro per gli altri soggetti) agevolazioni delle imposte derivanti dai maggiori ricavi o compensi determinati come segue:

- sulla base degli *studi di settore* per le attività e le annualità per le quali tali strumenti di determinazione presuntiva del reddito sono stati approvati;
- sulla base dei *parametri* per le attività e le annualità per le quali non sono stati approvati studi di settore, ovvero in presenza di condizioni che non rendono applicabili i medesimi strumenti;
- sulla base dei *ricavi e compensi* che saranno determinati dall'Amministrazione Finanziaria in funzione della distribuzione dei contribuenti per fasce di ricavi/compensi e di redditività risultanti dalle dichiarazioni.

A tale ultima modalità di definizione dovranno ricorrere coloro: a) che adottano regimi di determinazione forfetaria del reddito; b) che esercitano attività per le quali non sono stati elaborati i parametri ovvero gli studi di settore per le annualità oggetto di definizione; c) che, pur esercitando, in regime di determinazione ordinaria del reddito, una delle attività assoggettabili ai parametri e agli studi di settore sono interessati da cause di esclusione dall'applicazione di tali strumenti presuntivi del reddito.

I maggiori ricavi o compensi oggetto di definizione *non potranno in ogni caso essere inferiori a 600 euro per le persone fisiche ed a 1.500 euro per gli altri soggetti* con riferimento a ciascuna annualità.

I soggetti che hanno già dichiarato ricavi o compensi non inferiori a quelli determinabili in base ai parametri o agli studi di settore possono effettuare la definizione automatica del relativo reddito d'impresa e di lavoro autonomo esclusivamente con il versamento di una somma che, per ciascuna annualità interessata, è pari a *300 euro*, se non presentano anomalie negli indici di coerenza economica ovvero a *600 euro* in presenza delle predette anomalie.

➤ **Termini di versamento**

Il termine per il versamento scade il *20 giugno 2003*.

Il versamento dovrà essere effettuato mediante delega unificata – mod. F24 utilizzando l'apposito codice tributo che sarà istituito – ed è esclusa la possibilità di compensazione.

I versamenti dovuti possono essere rateizzati (con la maggiorazione degli interessi legali del 3%) in due rate di pari importo – scadenti il 30 novembre 2003 ed il 20 giugno 2004 - per le somme che eccedono, complessivamente, 3.000 euro per le persone fisiche e 6.000 euro per gli altri soggetti.

4. DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIA, CATASTALE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E SULL'INCREMENTO DI VALORE DEGLI IMMOBILI

Presentando *apposita istanza entro il 16 aprile 2003* potrà essere chiesto all'Amministrazione Finanziaria di definire, con l'aumento del 25%, i valori e gli incrementi di valore – che *entro il 1° gennaio 2003* non siano già stati oggetto di formale rettifica – dei beni, assoggettabili a procedimento di valutazione, dichiarati negli atti formati o autenticati entro il *30 novembre 2002*, ovvero nelle denunce o dichiarazioni soggette alle imposte condonabili relative ad atti formati o autenticati nel medesimo periodo.

Sono esclusi da detta ipotesi i valori dei beni determinati con criteri automatici (in particolare, valore degli immobili non ancora iscritti in catasto con richiesta di attribuzione di rendita).

Gli Uffici provvederanno al calcolo delle maggiori imposte dovute e notificheranno apposito avviso di liquidazione; le maggiori imposte dovute dovranno essere versate entro sessanta giorni dalla data di ricezione di detto avviso di liquidazione.

Entro il *16 aprile 2003* possono altresì essere regolarizzate le formalità di registrazione – e di pagamento delle correlate imposte – degli atti e contratti i cui termini di registrazione sono *scaduti entro il 31 dicembre 2002*.

5. DEFINIZIONE DEI CARICHI DI RUOLO PREGRESSI

Con il pagamento del *25% dell'importo iscritto a ruolo* (capitale, interessi e sanzioni) e delle somme dovute al concessionario a titolo di rimborso delle spese dallo stesso sostenute per l'espletamento di procedure esecutive (senza computare gli interessi di mora maturati) è possibile *estinguere tutti i ruoli affidati al concessionario entro il 31 dicembre 2000*.

Detta procedura di definizione agevolata si perfeziona la sottoscrizione e la consegna, entro il prossimo *16 aprile* di un *apposito modello* in fase di approvazione e con contestuale il *versamento* al concessionario, o a mezzo bollettino postale, almeno dell'80% dell'importo dovuto; la parte residua dovrà invece essere pagata entro il *16 aprile 2004*.

I concessionari comunicheranno a ciascun contribuente interessato l'ipotesi di definizione agevolata per i ruoli ad essi affidati tra il 1° gennaio 1997 ed il 31 dicembre 2002.

E' opportuno segnalare che detta ipotesi di definizione agevolata va verificata in coordinamento con quella prevista per la chiusura delle liti fiscali pendenti.

6. REGOLARIZZAZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI

Si tratta della disciplina delle modalità attraverso le quali i contribuenti titolari di reddito d'impresa, compresi gli enti non commerciali, che si sono valse delle diverse ipotesi di condono in precedenza sintetizzate possono regolarizzare le scritture contabili senza che ciò rilevi ai fini sanzionatori o penali.

➤ **Integrazione degli imponibili per gli anni pregressi (integrativa semplice)**

Coloro che si avvarranno dell'ipotesi di condono prevista dall'articolo 8 della legge finanziaria, potranno specificare *senza oneri aggiuntivi* in un *apposito prospetto* i nuovi elementi attivi e passivi o le variazioni di elementi attivi e passivi da cui derivano gli imponibili, i maggiori imponibili o le minori perdite indicati nelle dichiarazioni integrative.

Detto prospetto, che può essere redatto in forma libera, deve indicare – distintamente e separatamente per ciascuna dichiarazione integrativa presentata – i nuovi elementi attivi e passivi e le variazioni di elementi attivi e passivi già esistenti da cui originano gli imponibili, i maggiori imponibili o le minori perdite, nonché evidenziare la correlazione esistente tra le predette attività e gli imponibili.

I valori, e le quantità per i beni e le rimanenze, regolarizzati evidenziati nel prospetto, *si considereranno fiscalmente riconosciuti ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP nei periodi d'imposta successivi.*

Nell'ambito di tale regolarizzazione è possibile anche eliminare le attività e le passività fittizie, inesistenti o indicate per valori superiori a quelli effettivi, anche nel caso in cui tale eliminazione non sia collegata all'integrazione del reddito imponibile di un determinato periodo d'imposta oggetto di definizione. In tale ultimo caso, evidentemente, ai soli fini civilistici.

➤ **Definizione automatica per gli anni pregressi (condono tombale)**

Coloro che si avvarranno dell'ipotesi di condono prevista dall'articolo 9 della legge finanziaria, potranno eliminare le attività e le passività fittizie, inesistenti o indicate per valori superiori a quelli effettivi – senza che emergano componenti positivi o negativi di reddito, ivi comprese eventuali maggiori quote di ammortamento (l'operazione, cioè, è neutrale ai fini fiscali presenti e futuri) – pagando un'*imposta sostitutiva del 6%* sui valori regolarizzati.

7. DEFINIZIONE DEGLI ACCERTAMENTI, DEGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO E DEI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE

Si tratta della possibilità di *definire in modo agevolato*, salvo che non si abbia già avuta formale conoscenza dell'avvio di un procedimento penale, i seguenti atti:

- gli *avvisi di accertamento*, anche parziali, per i quali all'1.1.2003 sono ancora pendenti i termini per proporre ricorso (non possono essere definiti con questa procedura gli atti già impugnati – per i quali è invece ammessa la procedura per la chiusura delle liti fiscali pendenti di cui si dirà nel seguito – gli atti che contengono la mera richiesta di pagamento di una pretesa tributaria già precedentemente affermata, come per il caso delle cartelle che siano state precedute da avvisi di accertamento);
- gli *inviti al contraddittorio* per i quali all'1.1.2003 non è ancora intervenuta la definizione (si tratta degli atti propedeutici alla definizione del c.d. accertamento con adesione);
- i *processi verbali di constatazione*, già notificati, per i quali all'1.1.2003 non è stato notificato avviso di accertamento ovvero non è stato ricevuto al contraddittorio (si tratta dei documenti conclusivi di ispezioni e verifiche mediante i quali vengono contestate le violazioni accertate. Sono esclusi dalla definizione i processi verbali di constatazione da cui risultano operazioni non soggette ad IVA, ovvero esenti o non imponibili, quelli inerenti violazioni che comportano solo l'applicazione di sanzioni e quelli concernenti gli obblighi di effettuazione delle ritenute alla fonte da parte dei sostituti di imposta).

Sono pertanto *sospesi dal 1° gennaio 2003 e fino al 18 aprile 2003 i termini per proporre ricorso contro gli avvisi di accertamento definibili*, nonché i termini per il perfezionamento della procedura di accertamento con adesione relativa agli inviti al contraddittorio definibili (sono quindi sospesi i termini degli atti notificati a partire dal 2 novembre 2002 e quelli notificati anche prima di quest'ultima data per i quali è stata presentata istanza di adesione).

Possono essere definiti gli atti aventi ad oggetto imposte per le quali sono previste dalla finanziaria per il 2003 modalità di definizione agevolata, e dunque: le imposte sui redditi e le relative addizionali; le imposte sostitutive; l'IRAP; l'imposta sul patrimonio netto delle imprese; l'IVA e le altre imposte dirette. Con esclusivo riferimento agli avvisi di accertamento e agli inviti al contraddittorio è possibile definire anche i contributi previdenziali e i contributi al servizio sanitario nazionale.

La definizione degli *avvisi di accertamento* e degli *inviti al contraddittorio* si perfeziona versando entro il *16 aprile 2003* le seguenti somme:

- a) il 30% delle maggiori imposte e dei contributi accertati o indicati negli inviti al contraddittorio se di importo *non superiore a 15.000 euro*;
- b) il 32% delle maggiori imposte e dei contributi accertati o indicati negli inviti al contraddittorio se di importo *superiore a 15.000 euro ma non a 50.000 euro*;

- c) il 35% delle maggiori imposte e dei contributi accertati o indicati negli inviti al contraddittorio se di importo *superiore a 50.000 euro*.

La definizione dei *processi verbali di constatazione* si perfeziona versando entro il *16 aprile 2003* le seguenti somme:

- a) per le imposte sui redditi e relative addizionali e le imposte sostitutive, il 18% della somma dei maggiori componenti positivi e dei minori componenti negativi risultanti dal verbale;
- b) per l'IRAP, l'IVA e le altre imposte indirette, il 50% dell'imposta che sarebbe dovuta in base al verbale;
- c) se nel verbale si fa questione di violazioni concernente l'omessa effettuazione di ritenute e i conseguente omesso versamento da parte del sostituto d'imposta, ai fini delle definizioni richieste è dovuto il pagamento di una somma pari al 35% delle ritenute omesse risultanti dal verbale stesso;
- d) se si tratta di rilievi concernenti violazioni formali, per le quali non risulta applicabile la procedura di irrogazione immediata prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 472/1997, occorre versare il 10% delle sanzioni minime applicabili.

Rispetto all'originaria versione del provvedimento sono stati aggiunti al novero degli atti oggetto di definizione già previsti gli *atti di contestazione e avvisi di irrogazione delle sanzioni* per i quali, alla data del *1° gennaio 2003*, non sono ancora scaduti i termini per la proposizione del ricorso. La definizione avviene con il pagamento di una somma pari al 10% dell'importo contestato o irrogato a titolo di sanzione. L'ambito applicativo della disposizione interessa gli atti di contestazione e gli avvisi di irrogazione delle sanzioni per violazioni formali, non collegate al tributo (in caso contrario, infatti, le sanzioni restano assorbite nella definizione effettuate in riferimento ai tributi).

Se le imposte da versare superano la somma di 3.000 euro per le persone fisiche e la somma di 6.000 euro per gli altri soggetti, gli importi eccedenti possono essere versati in *due rate* di pari importo – scadenti il *30 novembre 2003* e il *20 giugno 2004* – maggiorati degli interessi legali (3%), calcolati a decorrere dal 17 aprile 2003. Le somme dovute devono essere versate mediante modello F24, senza possibilità di compensazione, utilizzando il codice tributo che sarà all'uopo istituito.

La definizione comporta la non punibilità dei reati tributari correlati agli atti definiti e dei reati civilistici connessi.

8. CHIUSURA DELLE LITI FISCALI PENDENTI

Posso essere chiuse le liti fiscali pendenti *alla data del 1° gennaio 2003* avanti alle Commissioni tributarie in ogni grado del giudizio, anche a seguito di rinvio, nonché quelle già di competenza del giudice

ordinario pendenti avanti al Tribunale o alla Corte d'appello. Sono condonabili anche alle liti pendenti in Cassazione.

I *termini* di impugnazione, non ancora scaduti al 1° gennaio 2003, sono pertanto *sospesi dall'1.1.2003 fino al 30 giugno 2003*.

Sono definibili anche le liti riguardanti cartelle di pagamento emesse a seguito del controllo formale delle dichiarazioni (quelle di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. 600/73 e dell'art. 54-bis del D.P.R. 633/72) anche se in questi casi il beneficio è limitato alle sole sanzioni, tenuto presente che in pendenza di giudizio le imposte e gli interessi sono comunque dovute.

Per la chiusura delle posizioni pendenti è richiesto il *pagamento entro il 16 aprile 2003* di:

- 150 euro, se il valore della lite (riferito alle imposte contestate o alle sanzioni per le liti che si riferiscono solo a queste ultime) è di importo *non superiore a 2.000 euro*
- del 30% del valore della lite nel caso in cui il valore della lite sia *superiore a 2.000 euro* e, alla data di presentazione della domanda di definizione della lite, la stessa penda ancora nel primo grado di giudizio e non sia stata già resa alcuna pronuncia giurisdizionale.

Qualora il valore *superi i 2.000 euro* e siano *intervenuti giudizi* sul contenzioso instaurato sono dovuti i seguenti importi:

- del 10% del valore della lite in caso di soccombenza dell'Amministrazione Finanziaria nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa alla data di presentazione della domanda di definizione della lite;
- del 50% del valore della lite in caso di soccombenza del contribuente nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa.

E' consentito scomputare dalle somme dovute quelle già versate alla data di presentazione della domanda di definizione della lite per effetto delle disposizioni in materia di riscossione in pendenza di giudizio o del termine di impugnazione dell'atto o della pronuncia giurisdizionale. Possono essere scomputate le somme pagate per tributo, sanzioni amministrative, interessi di mora ed indennità di mora iscritte a ruolo sia a titolo definitivo, a titolo provvisorio. Se le somme già versate risultano maggiori o ugual all'importo dovuto per la definizione non occorrerà effettuare alcun versamento. Inoltre, in caso di soccombenza dell'Amministrazione Finanziaria, al contribuente è dovuta la restituzione delle somme versate per la parte eccedente rispetto a quanto dovuto per il perfezionamento della definizione.

Il versamento delle somme dovute può essere effettuato in un'*unica soluzione* ovvero, in un massimo di *sei rate trimestrali* di pari importo. Se la somma da versare (al netto delle somme versate in pendenza di lite e scomputate) *supera 50.000 euro* il versamento può essere effettuato in *dodici rate trimestrali* di pari importo. La prima rata deve essere versata entro il 16 aprile 2003 e le altre entro il giorno 16 del terzo

mese successivo alla scadenza della rata precedente. La somma dovuta per ciascuna rata successiva alla prima deve essere maggiorata degli interessi legali (3% annuo), con decorrenza dal 14 aprile 2003 fino alla data di pagamento.

La definizione si perfeziona con il versamento dell'intera somma dovuta (ovvero della prima rata) entro il 16 aprile 2003 e con la successiva presentazione, *entro il 21 aprile 2003*, della relativa *domanda al competente Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate*.

L'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere verrà, poi, dichiarata solo dopo che l'Ufficio interessato avrà comunicato la regolarità della domanda di definizione e il pagamento integrale di quanto dovuto.

9. DEFINIZIONE DELLE VIOLAZIONI CONCERNENTI IL PAGAMENTO DEL CANONE ANNUALE DI ABBONAMENTO AL SERVIZIO RADIO TELEVISIVO

Con il pagamento, entro il *16 aprile 2003*, di 10 euro per ogni annualità per la quale e' stato omesso il versamento del canone di abbonamento possono essere definiti i correlati debiti erariali, anche nei casi in cui sia in corso un procedimento amministrativo o giurisdizionale.

Non possono essere definite le annualità per le quali siano già decorsi i termini di impugnazione della cartella esattoriale eventualmente ricevuta, ovvero si è intervenuta una sentenza passata in giudicato o comunque non più impugnabile.

TORNA IL MINICONDONO PER LE PARTITE IVA INATTIVE

Patrizia Clementi

Inserita nel quadro dei condoni e delle regolarizzazioni ampiamente presenti nella legge finanziaria, ritorna anche la sanatoria per le partite IVA inattive. Il "minicondono", più volte riproposto tra il 1994 e il 1998, viene reintrodotta dall'art. 5 del D.L. 24 dicembre 2002, in corso di conversione. La disposizione riguarda gli enti che risultano titolari di un numero di partita IVA e che nel corso del 2002 non hanno effettuato alcuna operazione; si tratta in pratica di posizioni irregolari alle quali non corrisponde l'esercizio di alcuna attività commerciale in genere causate da due motivi: l'errata richiesta di un numero di partita IVA in luogo del codice fiscale effettuata dall'ente che non ha mai svolto attività commerciali, ovvero la mancata comunicazione di cessazione di attività commerciali a suo tempo esercitata.

Per aderire alla nuova sanatoria occorre effettuare, entro il 16 aprile 2003, un versamento di 100 euro; si otterrà così l'estinzione delle irregolarità derivanti:

- dalla mancata presentazione delle dichiarazioni IVA e delle dichiarazioni dei redditi (limitatamente al reddito d'impresa) con importi pari a zero per tutti gli anni nei quali non sia stata effettuata alcuna operazione;
- dalla mancata o incompleta presentazione delle dichiarazioni di inizio, variazione o cessazione dell'attività.

L'Agenzia delle Entrate, nella Circolare n. 12 del 21 febbraio scorso dedicata ai condoni di prossima scadenza, al punto 13 si occupa anche di questa sanatoria precisando che possono essere sanate le irregolarità relative agli anni precedenti il 2002 nei quali, analogamente a quanto richiesto per il 2002, non sia stata effettuata alcuna operazione rilevante agli effetti dell'IVA e del reddito d'impresa. E' pertanto necessario *"che il requisito richiesto rappresentato dalla totale assenza di operazioni, sussista, per gli anni precedenti il 2002, senza soluzione di continuità, a partire dall'anno successivo a quello per il quale sia stata eventualmente presentata la dichiarazione. Peraltro – continua la Circolare – tenuto conto che la chiusura della posizione può essere chiesta entro il 16 aprile 2003, il presupposto (mancanza di qualsivoglia attività) per beneficiare della regolarizzazione deve sussistere fino al momento di presentazione della formale dichiarazione di cessazione dell'attività"*, quindi, anche nel 2003. Quanto al pagamento, l'Agenzia delle Entrate precisa che *"l'importo da versare è unico, indipendentemente dalle annualità da regolarizzare"*.

E' prevista l'emanazione di uno specifico provvedimento da parte dell'Agenzia delle entrate per la definizione delle modalità per la comunicazione alla stessa Agenzia, anche mediante sistemi telematici, della data di cessazione dell'attività e degli estremi dell'avvenuto versamento della somma ai fini della cancellazione delle partite IVA dall'anagrafe tributaria.

Con Risoluzione n. 31 dell'11 febbraio scorso è stato invece già istituito il codice tributo da utilizzare per il versamento; si tratta del *codice 8007*, denominato "*Chiusura delle partite IVA inattive – Art. 5, decreto legge 24/12/2002, n. 282*" – Il versamento va effettuato con il modello F24, del quale va compilata la sezione Erario, con l'indicazione, quale periodo di riferimento, dell'anno 2003. Nella Risoluzione l'Agenzia delle Entrate precisa che il versamento non può essere compensato con eventuali Crediti vantati dall'ente.

Si consiglia vivamente di verificare l'esistenza di numeri di partita IVA erroneamente richiesti e, se necessario, provvedere alla loro estinzione approfittando alla sanatoria. Va tenuto presente l'ente non commerciale ha l'obbligo del possesso del numero di codice fiscale, mentre il numero di partita IVA va richiesto, in aggiunta ad esso, esclusivamente in occasione dell'inizio di attività commerciali abituali. Il suo possesso, quindi, presuppone l'esercizio di attività commerciali e comporta, di conseguenza, l'adempimento degli obblighi fiscali quali: la presentazione della dichiarazione annuale IVA e la liquidazione mensile o trimestrale dell'imposta (salvo i casi di esonero da tali adempimenti per le attività esenti o soggette a regime forfetario), la tenuta della contabilità e la denuncia del reddito d'impresa nel modello UNICO.

Tra gli innumerevoli argomenti trattati dalla finanziaria per l'anno in corso (dei quali, per la verità, risulta a volte difficile cogliere l'interesse in un'ottica di politica di bilancio e, di conseguenza, la ragione dell'inserimento in questo peculiare strumento legislativo) si trova anche la nuova disciplina, tanto di carattere amministrativo quanto di natura fiscale, che regola i cosiddetti *apparecchi per il gioco lecito*. All'argomento, infatti, è dedicato l'articolo 22 della L. 289 del 27 dicembre 2002 che è già stato illustrato e commentato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 15 gennaio scorso.

Il regime degli *"apparecchi e congegni da divertimento e intrattenimento"* (così sono burocraticamente definiti i diversi tipi di videogiochi dalla Circolare), era già stato modificato dalla L. 388/2000 (anche in questo caso una legge finanziaria, quella per il 2000), ma non era mai diventato del tutto operativo; non era mai partito, ad esempio, il previsto sistema delle schede magnetiche a deconto, circostanza che, tra l'altro, ha comportato l'impossibilità di assolvere al versamento dell'imposta sugli intrattenimenti dovuta per gli anni 2001 e 2002¹.

1. DEFINIZIONE DI APPARECCHIO PER IL GIOCO LECITO

Attraverso una modifica all'art. 110 del Testo Unico di Pubblica Sicurezza (TULPS), il Regio Decreto 18 giugno 1931, n. 773, vengono definite e classificate le diverse tipologie di apparecchi e congegni per il *"gioco lecito"*. La prima distinzione riguarda gli apparecchi attraverso i quali è possibile conseguire vincite in denaro, descritti dal comma 6 rispetto a quelli che non lo consentono che vengono suddivisi in tre ulteriori diverse specie dal comma 7.

➤ **Giochi che consentono vincite in denaro**

Rientrano in questa categoria gli *"apparecchi e congegni automatici, semiautomatici ed elettronici da trattenimento o da gioco di abilità"* quelli che rispondono ai seguenti requisiti:

¹ L'art. 22 prevede anche un condono per gli anni pregressi di cui non ci occupiamo in questa sede, dal momento che il termine per potervi aderire è stato fissato al 15 febbraio 2003 e poi prorogato al 21 marzo.

- il gioco deve prevedere la preponderanza degli elementi di abilità o trattenimento rispetto all'elemento aleatorio;
- il meccanismo deve essere attivabile solo con l'introduzione di moneta metallica;
- il costo di ciascuna partita non deve essere superiore ai 50 centesimi di euro;
- la durata di ciascuna partita non deve essere inferiore a 10 secondi;
- ciascuna vincita in denaro deve essere di valore non superiore a 20 volte il costo della singola partita, deve essere erogata dalla macchina subito dopo la conclusione della partita e deve essere corrisposta esclusivamente in monete metalliche.

Inoltre, per tali apparecchi le vincite computate, in modo non pre-determinabile, su un ciclo complessivo di 7.000 partite, non deve essere inferiore al 90% delle somme giocate ed è vietata la riproduzione del gioco del poker.

➤ **Giochi che non consentono vincite in denaro**

Il c. 7 riclassifica, ampliandone le caratteristiche rispetto al passato, le altre tipologie apparecchi e congegni per il gioco lecito, individuando tre diversi gruppi, contraddistinti dalle lettere a), b) e c):

- la lettera a) comprende gli apparecchi *“elettromeccanici, privi di monitor attraverso i quali il giocatore esprime la sua abilità fisica, mentale o strategica, attivabili unicamente con l'introduzione di monete metalliche, di valore complessivo non superiore, per ciascuna partita, a un euro, che distribuiscono, direttamente e immediatamente dopo la conclusione della partita, premi consistenti in prodotti di piccola oggettistica, non convertibili in denaro o scambiabili con premi di diversa specie. In tal caso il valore complessivo di ogni premio non è superiore a venti volte il costo della partita”*;
- la lettera b) comprende gli apparecchi *“automatici, semiautomatici ed elettronici da trattenimento o da gioco di abilità che si attivano solo con l'introduzione di moneta metallica, di valore non superiore per ciascuna partita a 50 centesimi di euro, nei quali gli elementi di abilità o di trattenimento sono preponderanti rispetto all'elemento aleatorio, che possono consentire per ciascuna partita, subito dopo la sua conclusione, il prolungamento o la ripetizione della partita, fino ad un massimo di dieci volte;*
- la lettera c) comprende gli apparecchi *“basati sulla sola abilità fisica, mentale o strategica, che non distribuiscono premi, per i quali la durata della partita può variare in relazione all'abilità del giocatore e il costo della singola partita può essere superiore a 50 centesimi di euro”*.

2. LE AUTORIZZAZIONI AMMINISTRATIVE

Al fine di contrastare l'uso illegale degli apparecchi da gioco e per ostacolare il fenomeno dell'evasione fiscale, la loro produzione, importazione e gestione sono assoggettate a regime di autorizzazione da parte del Ministero dell'economia e delle finanze – Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, sulla base di regole tecniche definite d'intesa con il Ministero dell'interno.

Per ciascuno degli apparecchi o congegni automatici, semiautomatici ed elettronici da gioco deve essere richiesto all'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato uno specifico *nulla osta*, le cui modalità per il rilascio, però, non sono ancora disponibili. A tale proposito, la Circolare n. 1/E precisa che le istruzioni dovranno essere fornite direttamente dai Monopoli e che quelle impartite dall'Agenzia delle Entrate con C.M. 16/E del 12 febbraio 2001 devono intendersi non più attuali.

Per l'installazione degli apparecchi individuati dal comma 6 e dalla lettera b) del comma 7 dell'art. 110 del TULPS è necessaria anche un'*autorizzazione di pubblica sicurezza*.

3. IL TRATTAMENTO TRIBUTARIO

Occorre innanzitutto premettere che la gestione a titolo oneroso di questi apparecchi costituisce presupposto per l'applicazione, nell'ambito delle imposte indirette, dell'IVA e dell'imposta sugli intrattenimenti disciplinate, rispettivamente, dall'art. 74, sesto comma del D.P.R. 633/74 e dall'art. 14-bis del D.P.R. 640/72. In pratica, l'imponibile ai fini di entrambe le imposte è stabilito forfetariamente in maniera differenziata per ciascuna tipologia di apparecchio.

I nuovi *imponibili medi forfetari*, relativi a ciascun anno solare, stabiliti dalla legge finanziaria per gli apparecchi individuati dal comma 7 sono i seguenti:

- in 1.500 euro, per gli apparecchi indicati alla lettera a);
- in 4.100 euro, per gli apparecchi indicati alla lettera b);
- in 800 euro, per gli apparecchi indicati alla lettera c).

Per gli apparecchi che consentono vincite in denaro – quelli del comma 6 – la legge prevede l'istituzione, entro il 31 dicembre 2003, di una o più reti per la gestione telematica degli apparecchi da parte dell'Amministrazione dei Monopoli di Stato. Fino all'attivazione della rete l'imponibile medio forfetario è fissato in 10.000 euro.

L'imposta sugli intrattenimenti, calcolata nella misura dell'8% degli imponibili medi sopra indicati, deve essere versata utilizzando il modello F24, in un'unica soluzione entro il giorno 16 del mese di marzo di ciascun anno. Qualora gli apparecchi siano installati dopo il 1° marzo,

il versamento deve essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di installazione.

4. GLI APPARECCHI MECCANICI

Non sembrerebbero interessati dalle nuove disposizioni tributarie gli apparecchi *meccanici* da gioco per i quali è invece previsto un apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il 31 gennaio di ciascun anno con il quale è stabilita forfetariamente la base imponibile in relazione alle caratteristiche tecniche degli apparecchi.

Il nuovo c. 5 dell'art. 14-bis del D.P.R. 640 stabilisce infatti che entro tale termine un apposito decreto potrà modificare *“gli imponibili medi forfetari di cui ai commi 2 e 3”* (quelli che abbiamo indicato al punto precedente) e stabilire *“forfetariamente la base imponibile per gli apparecchi meccanici o elettromeccanici, in relazione alle caratteristiche tecniche degli apparecchi medesimi”*².

² La Circolare 1/E così interpreta la previsione normativa: *“Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottarsi entro il 31 gennaio 2003 devono essere stabiliti gli imponibili medi forfetari per gli apparecchi meccanici e per gli apparecchi elettromeccanici, diversi da quelli dell'art. 10, c. 7, lett. a) del TULPS”*.

I MISURATORI FISCALI NON ENTRANO ANCORA IN CINEMA E TEATRI

Patrizia Clementi

Una nuova proroga – la sesta – fissa al prossimo 1° luglio l'avvio del nuovo regime di certificazione dei corrispettivi delle attività di spettacolo e di intrattenimento che, disposto dal D.Lgs. 60 del 1999, avrebbe dovuto entrare in vigore il 1° gennaio del 2000 e che era da ultimo stato fatto slittare al 31 gennaio 2003. Si tratta in pratica dell'obbligo di rilasciare una sorta di scontrino fiscale in luogo del vecchio biglietto.

Dopo lo "sdoppiamento" – operato dalla riforma attuata con il decreto del 1999 – del regime tributario degli spettacoli¹ e degli intrattenimenti² che ha dotato ciascuna delle due attività di un proprio sistema di regole e adempimenti³, i due diversi ambiti sono rimasti accomunati dall'obbligo di rilasciare ai partecipanti uno specifico *titolo di accesso*, avente caratteristiche determinate, emesso mediante l'uso esclusivo di tre diverse tipologie di apparecchi: i *misuratori fiscali*, le *biglietterie automatizzate* ovvero le *biglietterie automatizzate connesse al sistema centrale* gestito dal Ministero delle finanze.

I tanti rinvii sono stati causati dai ritardi dell'Amministrazione Finanziaria nella predisposizione dei provvedimenti di attuazione che sono stati emanati nell'arco di ben tre anni. Per primo è arrivato il Decreto del Ministero delle finanze 13 luglio 2000, che ha stabilito il contenuto e le modalità di emissione dei titoli di accesso; dopo un anno il Decreto dell'Agenzia delle Entrate 23 luglio 2001 ha approvato le caratteristiche tecniche dei misuratori fiscali e delle biglietterie automatizzate. Da ultimo

¹ Rientrano negli *spettacoli* le attività elencate nella *Tabella C* allegata al D.P.R. 633/72. Esse sono caratterizzate dalla *partecipazione prevalentemente passiva* dello spettatore all'evento rappresentato, che assume anche una connotazione *culturale* (ad esempio cinema, teatro, concerti, spettacoli sportivi).

² Sono stati classificati *intrattenimenti* le attività elencate nella *Tariffa* allegata al D.P.R. 640/72. Esse presentano come prevalente l'aspetto *ludico e di divertimento* e implicano la *partecipazione attiva* all'evento (ad esempio sale gioco).

³ Le attività di *spettacolo* sono soggette ad IVA con le modalità ordinarie; fanno eccezione gli *spettacoli viaggianti* e le attività gestite da *contribuenti minori* (con volume d'affari non superiore a 25.822,84 € per anno) per i quali è previsto, in assenza di opzione, un regime semplificato forfetario. Le attività di *intrattenimento* ai fini IVA sono soggette ad uno speciale regime IVA forfetario disciplinato dall'art. 74, c. 6 del D.P.R. 633/72, salvo opzione per il regime ordinario; sono inoltre soggette all'imposta sugli intrattenimenti disciplinata dal D.P.R. 640/72.

il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 22 ottobre 2002 ha definito le norme per il rilascio delle carte di attivazione per le biglietterie automatizzate connesse al sistema centrale. Anche se a questo punto le disposizioni attuative dovrebbero essere complete, devono essere evidentemente insorte altre difficoltà che hanno spinto il legislatore ad inserire nella legge finanziaria la nuova proroga al 1° luglio 2003 (cf L. 289/2002, art. 94, c. 5).

1. DISCIPLINA TRANSITORIA

Fino all'introduzione dei misuratori fiscali, resta applicabile la disciplina transitoria dettata dal Decreto del 23 luglio 2001. In pratica è possibile utilizzare ancora i *biglietti contrassegnati dalla SIAE* oppure rilasciare *ricevute fiscali o scontrini fiscali manuali o prestampati a tagli fissi*. In funzione del tipo di documento autorizzato variano le modalità di comunicazione dei dati alla SIAE territorialmente competente:

- i soggetti che utilizzano i *biglietti* devono compilare la *distinta d'incasso* e trasmetterla entro il giorno 20 del mese, per gli eventi relativi ai primi 15 giorni del periodo;
- i soggetti che utilizzano *ricevute* o *scontrini* devono compilare il prospetto di cui riportato *nell'Allegato C* del Decreto 23 luglio 2001 e trasmetterla entro il 10 del mese successivo a quello di riferimento.

In entrambi i casi l'annotazione e la comunicazione dei proventi non relativi agli ingressi è facoltativa.

2. ESONERO DALL'UTILIZZO DEL MISURATORE FISCALE

La norma prevede delle eccezioni all'obbligo generalizzato di adozione dei misuratori fiscali per le attività spettacolistiche e di intrattenimento.

Non vi sono innanzitutto tenuti gli enti che svolgono attività di *spettacolo di minima importanza*, ovvero quelli che nel corso del precedente periodo d'imposta non hanno realizzato ricavi superiori a 25.822.84 euro nell'ambito di tale attività, purché non abbiano esercitato l'opzione per la liquidazione dell'IVA nei modi ordinari; tali soggetti possono, in alternativa, certificare i corrispettivi mediante l'utilizzo di ricevute fiscali o scontrini fiscali manuali o prestampati a tagli fissi.

Con effetto dal 1° gennaio 2001 la stessa maniera alternativa di certificazione dei corrispettivi può essere utilizzata anche dalle associazioni sportive dilettantistiche, dalle associazioni senza scopo di lucro e dalle pro-loco che hanno optato per l'applicazione del *regime forfetario di cui alla L. 398/91*; sono inoltre esonerate dall'obbligo di utilizzo dei misuratori anche *le associazioni di promozione sociale* limitatamente alle atti-

vità esercitate a favore dei soci⁴.

Un'altra categoria di soggetti esonerati dai nuovi documenti sono le *società e le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali ovvero dagli enti di promozione sportiva*, ma limitatamente alle manifestazioni sportive dilettantistiche; tali soggetti, unitamente alle associazioni sportive dilettantistiche che hanno esercitato l'opzione per l'adozione del regime forfetario di cui alla L. 398/91⁵, possono certificare i corrispettivi mediante l'emissione di titoli d'ingresso contrassegnati dalla SIAE o abbonamenti⁶.

Non sono evidentemente tenuti all'installazione dei misuratori fiscali anche *gli enti che svolgono attività di spettacolo o di intrattenimento in modo del tutto occasionale*; tali soggetti dovranno rilasciare ai partecipanti ricevute o scontrini manuali o prestampati.

Infine, con l'art. 9, c. 19 della L. 448/2001 sono state esonerate, con effetto dal 1° gennaio 2001 le *pro-loco per le attività effettuate a favore dei propri soci*, anche nel caso in cui non abbiano esercitato l'opzione per il regime forfetario previsto dalla L. 398 del 1991.

⁴ Cf art. 6, c. 6 del D.P.R. 640 del 1972, aggiunto dall'art. 33, c. 13, della L. 388/2000.

⁵ Questi ultimi soggetti hanno quindi la possibilità di scegliere tra due metodi alternativi di certificazione degli incassi derivanti dagli ingressi alle manifestazioni sportive.

⁶ Sulle caratteristiche e gli adempimenti legati a questa modalità di certificazione degli incassi si veda su questo stesso numero l'articolo dedicato allo sport dilettantistico.

NUOVI INCENTIVI E AGEVOLAZIONI PER LO SPORT DILETTANTISTICO

Patrizia Clementi

Dopo la delusione per la mancata conversione in legge delle disposizioni agevolative adottate con il D.L. 8 luglio 2002, n. 138, il mondo dello sport dilettantistico può dirsi abbondantemente compensato dalle modifiche normative introdotte con la legge finanziaria (L. 27 dicembre 2002, n. 289), che dedica al settore l'art. 90 e interviene a tutto campo sulla disciplina (per la verità già piuttosto favorevole) che regola l'attività sportiva dilettantistica.

Molte, lo vedremo, le agevolazioni introdotte e quelle incrementate, ma – come è ormai sembra essere diventato abituale a fronte della concessione di vantaggi tributari – è da segnalare anche l'incursione del legislatore fiscale nel campo civilistico, con la necessità per gli enti di mettere mano al proprio statuto e la nascita di un ennesimo registro (del quale, a dir il vero, non si sentiva l'esigenza e che, si teme, confonderà ancor di più l'ingarbugliato incrocio di registri nazionali, regionali, provinciali e perfino comunali destinato spesso alla stessa tipologia di enti).

1. AMBITO SOGGETTIVO

Vediamo innanzitutto di definire il campo dei *soggetti interessati* alle disposizioni riguardanti lo sport dilettantistico:

- *associazioni* sportive dilettantistiche *riconosciute dal CONI o dalle Federazioni sportive nazionali*;
- *associazioni* sportive dilettantistiche non riconosciute dal CONI o dalle federazioni sportive nazionali, ma *riconosciute da enti di promozione sportiva*;
- società sportive dilettantistiche costituite in forma di *società di capitali, senza fine di lucro*.

Rispetto alla normativa preesistente che prendeva in considerazione esclusivamente gli enti di tipo associativo, viene ad aggiungersi una terza tipologia di soggetti, le società di capitali, alle quali viene tra l'altro riconosciuta come pienamente legittima la possibilità, finora riconosciuta solo dalla prassi, di escludere dalle proprie finalità lo scopo di lucro.

2. REGIME FORFETARIO PER LE ATTIVITÀ COMMERCIALI

Viene elevato da 185.924,48 € a 250.000 vive il limite di ricavi derivante da attività commerciali ai fini dell'opzione del regime forfetario introdotto dalla legge 398/91 che prevede agevolazioni nella quantificazione dei redditi, nella liquidazione dell'IVA, nella tenuta della contabilità e negli adempimenti amministrativi.

Ricordiamo che la legge 398 si applica non solo alle associazioni e società sportive dilettantistiche, ma in generale a tutte le associazioni senza scopo di lucro e alle pro-loco¹; l'innalzamento del tetto riguarda quindi l'intera platea dei soggetti destinatari della legge del 1991.

E' possibile usufruire del nuovo limite a *decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio di quest'anno* (data di entrata in vigore della legge finanziaria). Ciò significa che per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare la decorrenza è retroattiva (ad esempio, un'associazione con periodo d'imposta 1° luglio – 30 giugno, potrà godere del nuovo tetto con decorrenza dal 1° luglio 2002).

3. COMPENSI AGLI SPORTIVI E AL PERSONALE AMMINISTRATIVO

Diventa sempre più favorevole il trattamento dei compensi corrisposti dalle associazioni e della società sportive dilettantistiche nell'ambito delle proprie attività. Due le novità recate dal provvedimento in commento: ampliamento della platea di percettori interessata e aumento degli importi inclusi nel regime agevolato.

Fino al 1° gennaio di quest'anno per usufruire della normativa agevolata era richiesto che i compensi fossero relativi a prestazioni svolte *"nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche"*, di conseguenza erano inclusi tutti i pagamenti (indennità di trasferta, rimborsi forfetari di spesa, premi e compensi vari) ad atleti, allenatori, arbitri, ma restavano esclusi quelli relativi alle attività amministrative e gestionali. Con la modifica introdotta il trattamento viene esteso *"ai rapporti di collaborazione amministrativo-gestionale di natura non professionale"*. Restano quindi assoggettate all'ordinaria disciplina i rapporti di lavoro dipendente e le prestazioni rese dai professionisti.

Le *agevolazioni* riconosciute a questi compensi riguardano molteplici aspetti. Innanzitutto la loro inclusione tra i redditi diversi di cui all'art. 81 del D.P.R. 917/89 (TUIR)² li colloca tra le operazioni *escluse dal campo di applicazione dell'IVA* e li rende *non soggetti ai contributi*

¹ Il regime forfetario, nato per le associazioni sportive dilettantistiche è stato esteso anche alle associazioni senza scopo di lucro e alle pro-loco dall'art. 9-bis del D.L. 417/1991, conv. L. 66/1992.

² Più precisamente si tratta dell'art. 81, c. 1, lett. m).

INPS e INAIL. Quanto all'IRAP, le somme in argomento, che già non costituivano base imponibile quando corrisposte nell'ambito dell'attività non commerciale dell'ente, ora non sono assoggettate a tassazione neanche se vengono erogate in connessione alle attività commerciali esercitate³.

Sicuramente degni di nota sono poi i vantaggi sotto il profilo delle imposte sui redditi, vantaggi già previsti ed ora ampliati. Modificando l'art. 83 del TUIR, infatti, vengono *esclusi dal reddito imponibile IRPEF* del percipiente le indennità, rimborsi, compensi fino ad un *ammontare annuo non superiore a 7.500 euro* (il precedente tetto era fissato in 5.164,57 €). Va inoltre tenuto presente, che resta operativo il disposto dell'art. 25 della L. 133/99, come modificato dall'art. 37 della L. 342/2000, in forza del quale gli enti eroganti sono tenuti ad operare una ritenuta con obbligo di rivalsa sulla parte di *compenso eventualmente eccedente i 7.500 euro*. La ritenuta, con aliquota pari a quella fissata per il primo scaglione ai fini IRPEF⁴ aumentata delle addizionali di compartecipazione dovute agli enti locali, dovrà essere considerata a titolo d'imposta per la parte imponibile dei redditi compresa fino a 20,658,28 € e a titolo d'acconto per la parte di imponibile eccedente tale importo. In pratica:

- i compensi fino a 7.500 euro annui sono del tutto esenti (non devono essere tassati dall'ente erogatore, né dal soggetto percettore i sede di dichiarazione dei redditi);
- i compensi compresi tra i 7.500 euro e i 28.158,28 euro (ovvero una quota imponibile non superiore a 20,658,28 euro, che si ottiene per differenza tra i due importi) devono essere assoggettati a ritenuta d'imposta da parte dell'ente erogatore; tali importi, seppure tassati a titolo definitivo concorrono, per il percettore, alla formazione del reddito imponibile ma al solo fine di individuare le aliquote per scaglioni da applicare in sede di dichiarazione agli altri redditi ad egli imputabili;
- i compensi che eccedono l'importo di 28.158,28 euro devono essere assoggettati a ritenuta d'acconto da parte dell'ente erogatore e devono poi essere inseriti nella dichiarazione dei redditi del soggetto percettore.

Vale la pena di precisare che i rimborsi di *spese documentate* relative a viaggio, vitto, alloggio e trasporto sostenute per prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza dello sportivo sono

³ Utilizzando una tecnica legislativa non particolarmente brillante, la L. 289/2002 dispone la deducibilità di tali compensi dalla base imponibile in due diversi contesti: con il secondo c. dell'art. 5 (che si occupa di IRAP) limitatamente ai soggetti che adottano la contabilità semplificata o ordinaria; con il c. 10 dell'art. 90 (dedicato allo sport dilettantistico) in relazione ai soggetti che adottano regimi forfetari di determinazione del reddito ai fini IRPEF.

⁴ La legge finanziaria per l'anno in corso ha innalzato l'aliquota IRPEF del primo scaglione dal 18% al 23% con effetto dal 1° gennaio 2003 (cf art. 1, c. 5, lett. c. L. 289/2002).

sempre escluse dalla base imponibile e non concorrono a formare il tetto dei 7.500 euro.

Un'altra disposizione riguardante un buon numero tra quanti operano con qualche forma di remunerazione alle attività delle organizzazioni sportive dilettantistiche riguarda i *dipendenti pubblici* ai quali, in deroga alle norme sulla incompatibilità stabilita dal D.Lgs. n. 29 del 1993⁵, è consentito prestare la propria attività, purché fuori dall'orario di lavoro e previa comunicazione all'amministrazione di appartenenza, anche se ricevono compensi, a condizioni che non superino i 7.500 euro annuali.

4. SPONSORIZZAZIONI E LIBERALITÀ

Di grande rilievo la nuova previsione introdotta dall'ottavo comma dell'art. 90 che mira ad incentivare la sponsorizzazione dello sport dilettantistico da parte delle imprese. In luogo della preesistente deducibilità limitata ad un importo non superiore di 1.032,91 euro⁶ la norma stabilisce che i *corrispettivi in denaro o in natura* corrisposti da imprenditori alle società e associazioni sportive dilettantistiche per un importo annuo complessivamente non superiore a *20.000 euro* costituiscono *spese di pubblicità* per il soggetto erogante. Tali somme, destinate alla promozione dell'immagine o dei prodotti dell'impresa mediante una specifica attività dell'ente beneficiario, sono quindi deducibili totalmente dal reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono state sostenute oppure in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi secondo quanto previsto dall'art. 74, c. 2 del TUIR⁷.

La contropartita del vantaggio così introdotto consiste nella necessità, per l'associazione sportiva, di qualificare le sponsorizzazioni non più come liberalità, ma come corrispettivi di attività considerata commerciale dal punto di vista fiscale. Gli importi dovranno quindi essere assoggettati a IVA pari al 20%, sarà necessaria l'emissione di fattura; saranno rilevanti ai fini IRPEG e IRAP; andranno rispettati gli obblighi contabili e dichiarativi. Evidentemente, tutti gli adempimenti potranno essere gestiti nell'ambito dell'opzione per il regime forfetario introdotto dalla L. 391 del 1991 con notevoli risparmi fiscali e significative semplificazioni nella contabilità e nelle dichiarazioni.

Si sottolinea che in relazione a questa disposizione l'ambito

⁵ La normativa vieta, salvo eccezioni rigidamente predeterminate, ai dipendenti pubblici con contratto a tempo pieno di svolgere altre attività lavorative retribuite.

⁶ Previsione abrogata dal successivo c. 9 dello stesso articolo 90.

⁷ Questa previsione normativa tende ad offrire alle imprese maggiore certezza circa la classificazione delle sponsorizzazioni spesso ritenute dall'Amministrazione Finanziaria spese di rappresentanza (deducibili solo per un terzo) piuttosto che spese di pubblicità e propaganda.

soggettivo dei beneficiari delle erogazioni è ampliato ad altre due categorie di enti: le fondazioni costituite da istituzioni scolastiche e le associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportive.

Sempre per favorire il finanziamento degli enti che promuovono la pratica dello sport, viene elevato il tetto della *detraibilità previsto per le persone fisiche* che effettuano erogazioni liberali in denaro a favore delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche. Il nuovo limite è fissato in *1.500 euro*, mentre resta invariata al 19% la percentuale di detrazione ammessa.

5. ALTRE AGEVOLAZIONI FISCALI

Nei commi 4-7 dell'articolo 90 vengono disposte agevolazioni riguardanti alcuni tributi minori:

- i contributi erogati alle società e alle associazioni sportive dilettantistiche dal CONI, dalle federazioni sportive nazionali e dagli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI non devono essere assoggettati alla *ritenuta d'acconto del 4%* prevista dall'art. 28 del D.P.R. 600/72⁸;
- gli atti costitutivi e di trasformazione delle società e associazioni sportive dilettantistiche, delle federazioni sportive e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI direttamente connessi allo svolgimento dell'attività sportiva sono soggetti all'*imposta di registro in misura fissa* (129,11 €);
- gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, le copie (anche se dichiarate conformi), gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni e le attestazioni poste in essere o richiesti dalle federazioni sportive e dagli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI sono *esenti dall'imposta di bollo* (si noti che questa esenzione non riguarda anche le società e le associazioni sportive dilettantistiche);
- gli atti e i provvedimenti concernenti le società e le associazioni sportive dilettantistiche sono *esenti dalle tasse sulle concessioni governative*.

⁸ Si tratta di una ritenuta a titolo di acconto IRPEG che deve essere operata dagli enti pubblici e privati sui contributi corrisposti in relazione ad attività commerciali svolte da enti non commerciali, con l'esclusione dei sussidi corrisposti per l'acquisto di beni strumentali. Sono invece ordinariamente esclusi dall'obbligo di ritenuta i contributi da chiunque erogati nell'ambito delle attività istituzionali che non si qualificano fiscalmente come attività commerciali.

6. ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE: ENTI NON COMMERCIALI PER PRESUNZIONE DI LEGGE

Una delle novità sicuramente più rilevanti è rappresentata dal comma 11 in forza del quale alle associazioni sportive dilettantistiche non si applicano le disposizioni dell'art. 111-bis del TUIR che prevede la perdita di qualifica di ente non commerciale per gli enti che, nel periodo d'imposta, esercitano prevalentemente attività fiscalmente considerate commerciali.

Come si ricorderà l'articolo, fu introdotto dal D.Lgs. 460/97 e rappresenta un serio ostacolo per molti enti non commerciali che svolgendo la propria attività istituzionale si trovano fiscalmente classificati tra gli enti commerciali, pur restando civilisticamente enti senza scopo di lucro, sol perché il raggiungimento delle proprie finalità è conseguito attraverso l'esercizio di attività che rientrano nella concetto di attività d'impresa.

Dall'obbligo di verificare la prevalenza delle attività non commerciali su quelle commerciali (effettuata anche attraverso appositi parametri identificati dal secondo comma dello stesso articolo 111-bis) erano già stati esclusi gli enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili per i quali vige una sorta di presunzione di legge di non commercialità dal momento che la loro finalità, costitutiva della loro natura e verificata in sede di riconoscimento civile, è quella di religione e culto. Con la modifica apportata anche alle associazioni sportive dilettantistiche è accordato, da parte del legislatore tributario, il riconoscimento della *prevalenza delle finalità rispetto alle attività svolte per realizzarle*; esse potranno svolgere tutte le attività statutariamente previste e ritenute necessarie per promuovere lo sport dilettantistico senza rischiare di perdere la qualifica di ente non commerciale.

7. CLAUSOLE STATUTARIE

Come accennato all'inizio, le agevolazioni sono subordinate alla adozione di specifiche clausole che le società e le associazioni sportive dilettantistiche dovranno inserire nell'atto costitutivo e nello statuto. L'articolo 90, però, rinvia a successivi decreti la concreta formulazione delle condizioni richieste limitandosi a precisare esse dovranno riguardare:

- l'assenza di fini di lucro;
- il rispetto del principio di democrazia interna;
- l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive;
- la disciplina del divieto per gli amministratori di ricoprire cariche socia-

- li in altre società e associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina;
- la gratuità degli incarichi degli amministratori;
 - la devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento degli enti;
 - l'obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del CONI, agli statuti e ai regolamenti delle federazioni sportive nazionali o dell'ente di promozione sportiva cui la società o l'associazione intende affiliarsi.
- I provvedimenti attuativi dovranno inoltre stabilire:
- le modalità di approvazione dello statuto di riconoscimento ai fini sportivi e di affiliazione ad una o più federazioni sportive nazionali del CONI o alle discipline sportive associate o a uno degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI;
 - i provvedimenti da adottare in caso di irregolare funzionamento o di gravi irregolarità di gestione o di gravi infrazioni all'ordinamento sportivo.

8. REGISTRO DELLE SOCIETÀ E DELLE ASSOCIAZIONI

Viene prevista l'istituzione presso il CONI, anche in forma telematica, di un registro delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche. Il registro deve essere distinto in tre sezioni riguardanti rispettivamente: le associazioni sportive dilettantistiche senza personalità giuridica, quelle con personalità giuridica e le società sportive dilettantistiche costituite nella forma di società di capitali.

L'iscrizione nel registro sarà necessaria per l'accesso ai contributi pubblici di qualsiasi natura.

9. TITOLI D'INGRESSO PER SPETTACOLI SPORTIVI

Una novità che riguarda sempre le società e associazioni sportive dilettantistiche riconosciute da CONI, Federazioni o Enti di promozione, ma che si estende anche alle semplici associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono del regime forfetario introdotto dalla legge 398 del 1991, concerne le modalità di certificazione dei corrispettivi ricevuti dal pubblico per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche.

Gli spettacoli sportivi con ingressi a pagamento rientrano tra le attività elencate dalla *Tabella C* allegata al D.P.R. 633/72 e pertanto, come precisato in altro articolo di questo stesso numero, i corrispettivi devono essere certificati attraverso l'emissione di titoli di accesso emessi da speciali misuratori fiscali o biglietterie automatizzate.

Con una modifica al decreto legislativo n. 60 del 1999 che ha

profondamente variato il trattamento fiscale delle attività di spettacolo e di intrattenimento,⁹ è stato previsto che un apposito regolamento avrebbe dovuto dettare “*modalità semplificate per la certificazione dei corrispettivi per le società sportive dilettantistiche*”. Il regolamento, seppure con quasi un anno di ritardo rispetto alla scadenza assegnata, è stato emanato; il D.P.R. 13 marzo 2002 ha individuato i documenti di certificazione alternativi: *titoli di ingresso* e *abbonamenti*. A questo punto, però, è stato necessario attendere, perché divenisse operativo il nuovo sistema, un ulteriore provvedimento ovvero la predisposizione di appositi prospetti per la registrazione dei documenti in questione. Con Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate il 20 novembre scorso tali prospetti sono stati predisposti e dal 29 gennaio scorso¹⁰ società e associazioni sportive possono utilizzare la nuova tipologia di certificazioni.

Premesso che questo sistema di certificazione dei corrispettivi può essere utilizzato esclusivamente in riferimento a manifestazioni sportive dilettantistiche e non anche per altre tipologie di spettacoli che gli stessi enti possono organizzare, vediamo in cosa consistono le semplificazioni (se di semplificazioni si tratta). Al momento del pagamento del corrispettivo (o prima dell’ingresso se la cessione è gratuita) gli enti devono rilasciare i *titoli d’ingresso* (in pratica biglietti) che devono essere contrassegnati dalla SIAE, essere costituiti da almeno due sezioni e riportare: numero di serie, categoria di posto, ammontare del corrispettivo, corrispettivo per l’eventuale prevendita e tipologia (intero, ridotto o gratuito). Gli *abbonamenti*, sempre contrassegnati dalla SIAE, devono invece riportare: i dati dell’ente, la validità temporale, il numero delle manifestazioni cui danno diritto di assistere, il corrispettivo, la categoria di posto, la data di rilascio e la tipologia.

Prima dell’inizio di ogni manifestazione gli enti devono annotare nell’apposito prospetto (modello SD/1) da compilare in duplice copia, i propri dati, quelli dell’impianto, il tipo di evento sportivo e i dati dei titoli d’ingresso utilizzati. Nel modello SD/2, da redigere sempre in copia, devono invece essere annotati gli abbonamenti rilasciati nel corso di uno stesso mese. L’ultimo prospetto (modello SD/3) deve essere utilizzato al termine di ogni esercizio sociale per annotare riassuntivamente i titoli di accesso e gli abbonamenti che, visti dalla SIAE, non sono stati utilizzati nel corso dell’esercizio. Una copia di ciascun prospetto deve essere consegnata alla SIAE.

Dal momento che la tenuta di questi prospetti non sostituisce l’obbligo di annotare i corrispettivi derivanti dalle manifestazioni sportive sui registri previsti ai fini IVA dovrà essere regolarmente tenuto il registro

⁹ Si tratta dell’art. 32 della L. 388/2000 che ha modificato l’art. 18 del D.Lgs. 60/1999 il quale, a sua volta modificava l’art. 74-ter del D.P.R. 633/72.

¹⁰ Il D.P.R. 69/2002 fa decorrere gli effetti degli strumenti di certificazione introdotti dal sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del Provvedimento di approvazione dei prospetti.

dei corrispettivi. Gli enti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge 398 del 1991, utilizzeranno invece il prospetto conforme a quello approvato con D.M. 11 febbraio 1997 (cosiddetto registro IVA minori). Quelli, infine, che rientrano nella previsione dell'art. 73-ter, comma 5 (attività di spettacolo con volume d'affari inferiore a 25.822,84 euro) conservano l'esonero dall'obbligo di annotare i corrispettivi (si ricorda che l'esonero è previsto per quanto concerne l'IVA e non anche ai fini delle imposte dirette in relazione alle quali vanno rispettati gli obblighi contabili previsti).

AGEVOLAZIONI	IN VIGORE FINO AL 31.12.2002	IN VIGORE DALL'1.1.2003
IMPOSTA DI REGISTRO	nessuna agevolazione	tassa fissa atti costitutivi e di trasformazione
IMPOSTA DI BOLLO	nessuna agevolazione	esenzione solo per federazioni sportive e enti di promozione riconosciuti dal CONI
TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE	nessuna agevolazione	esenzione su atti e provvedimenti
IRAP	base imponibile costituita da: - retribuzione ai dipendenti - compensi ai co.co.co. - compensi ai lavoratori occasionali - compensi agli sportivi - interessi passivi	base imponibile costituita da: - retribuzione ai dipendenti - compensi ai co.co.co. - compensi ai lavoratori occasionali - interessi passivi
IRPEF SU COMPENSI CORRISPOSTI	su compensi a sportivi: - esclusione fino a 5.164,69 €; - ritenuta d'imposta con l'aliquota del primo scaglione fino a 28.158,28 € - ritenuta d'acconto oltre 28.158,28 €	su compensi a sportivi e a co.co.co. in ambito amministrativo e gestionale: - esclusione fino a 7.500,00 € - ritenuta d'imposta con l'aliquota del primo scaglione fino a 28.158,28 € - ritenuta d'acconto oltre 28.158,28 €
LIBERALITÀ IN DENARO DA PERSONE FISICHE	detraibili al da IRPEF fino a 1.032,91 €	detraibili da IRPEF fino a 1.500,00 €
LIBERALITÀ IN DENARO DA IMPRESE	deducibili dal reddito d'impresa fino a 1.032,91 €	nessuna agevolazione
CORRISPETTIVI IN DENARO O IN NATURA DA IMPRESE	nessuna agevolazione	considerati spese di pubblicità fino a 200.000,00 €
RITENUTA D'ACCONTO SU CONTRIBUTI (4%)	nessuna agevolazione	esente se erogati da: CONI, federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva
PERDITA DI QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE	nessuna agevolazione	possibilità esclusa

PIÙ ALTI E PIÙ COMPLESSI I VERSAMENTI INPS PER I CO.CO.CO.

Patrizia Clementi

Diventa sempre più complicata dal punto di vista amministrativo e via via più onerosa anche sotto il profilo economico la gestione dei collaboratori coordinati e continuativi. Dopo la loro equiparazione ai fini fiscali ai lavoratori dipendenti e l'obbligo pressoché generalizzato di iscrizione all'INAIL, quest'anno le principali modifiche al loro regime riguardano l'aspetto previdenziale: la gestione separata INPS alla quali i collaboratori devono essere iscritti li differenzia in quattro gruppi, per ciascuno dei quali sono previste regole diverse.

Il contributo, nato nel 1995 con la legge 335, era inizialmente pari al 10% del reddito IRPEF derivante dall'attività di collaborazione. Nel 1997 la legge 449 ha sdoppiato in due categorie i collaboratori: la prima includeva quelli iscritti anche ad un'altra gestione pensionistica obbligatoria e quelli già pensionati, soggetti per i quali la collaborazione rappresenta un'attività accessoria e/o marginale; nella seconda erano stati ricondotti i cosiddetti collaboratori puri, ovvero quei soggetti, sempre più numerosi e prevalentemente giovani, inseriti nel mondo del lavoro principalmente, se non esclusivamente attraverso la forma delle collaborazioni coordinate e continuative. Per questi ultimi, ai quali occorreva garantire un trattamento pensionistico futuro meno simbolico di quanto non fosse possibile assicurare con un'aliquota contributiva di appena il 10%, era stato previsto il graduale aumento del contributo (0,5% ogni due anni) fino a raggiungere l'allineamento con le altre categorie di lavoratori autonomi per le quali è prevista l'aliquota del 19%. Successivamente, il periodo transitorio è stato abbreviato: lasciando invariato l'obiettivo finale del 19%, la legge 448 del 1999 ha raddoppiato gli aumenti contributivi biennali che sono quindi passati all'1%. Inoltre, per garantire a questa categoria di lavoratori alcune prestazioni temporanee (in occasione di malattia e maternità) è stata aggiunta un'ulteriore maggiorazione dello 0,5%.

La legge finanziaria per il 2003, (L. 289/2002) introduce un nuovo distinto regime che riguarda una parte dei pensionati: quelli titolari di pensione diretta a carico di qualsiasi gestione. Per tali soggetti, l'art. 44, comma 6, prevede che *"in attesa di un complessivo intervento di armonizzazione ei regimi contributivi delle diverse tipologie di attività di lavoro"* l'aliquota contributiva viene incrementata di 2,5 punti percentuali a partire dal 1° gennaio 2003 e di un ulteriore 2,5% a partire dall'anno successivo.

Riassumendo, le *quattro categorie* di collaboratori coordinati e continuativi cui la stratificazione di modifiche normative ha dato vita e le rispettive *aliquote contributive in vigore al 1° gennaio 2003* sono le se-

guenti:

- coloro che risultano iscritti ad altra forma di previdenza obbligatoria in quanto lavoratori dipendenti o autonomi: aliquota 10%;
- i collaboratori puri che non sono iscritti in altra gestione obbligatoria e non titolari di alcun tipo di pensione: aliquota 14%;
- i titolari di pensione diretta a carico di qualsiasi gestione: l'aliquota 12,5% (che diventerà 15% dal 1° gennaio 2004);
- i titolari di pensione superstiti: aliquota 10%.

Come è facile notare la modifica ha penalizzato notevolmente i pensionati; la scelta si può presumere motivata da finalità antielusive volte ad evitare forme di evasione contributiva collegate alla trasformazione del rapporto di lavoro da subordinato in collaborazione coordinata e continuativa. La nuova disposizione deve però fare i conti con una incongruenza: nella stessa legge finanziaria sono stati ridotti i limiti al cumulo tra la pensione e i redditi da lavoro autonomo¹. Nell'ambito dello stesso provvedimento, quindi, mentre si favorisce l'attività dei pensionati ampliando le possibilità di cumulo, la si penalizza con un contributo previdenziale più elevato. Per questo motivo si può supporre che la norma potrebbe porre questioni interpretative nella sua applicazione pratica.

¹ L'abolizione del divieto di cumulo, che è automatica per coloro che all'atto del pensionamento hanno almeno 58 anni di età e 37 anni di anzianità contributiva, può essere ottenuta con un versamento *una tantum* anche da coloro che, già pensionati di anzianità alla data del 1° gennaio 2002, non raggiungono i requisiti richiesti (cf art. 44, cc. 1-2).

Diventa sempre più intricata la vicenda delle tariffe postali agevolate¹ per la spedizione di prodotti editoriali, spettanti ad una significativa parte del mondo *non profit*, che furono introdotte dalla L. 549/1995 e sopprese tre anni dopo, ma con effetto differito al 1° gennaio 2000, dalla L. 448/98. Quest'ultimo provvedimento prevedeva, in luogo delle agevolazioni tariffarie, contributi diretti finalizzati comunque ad agevolare le spedizioni delle pubblicazioni degli enti. La definizione del nuovo sistema (requisiti dei soggetti beneficiari, caratteristiche dei prodotti, entità e modalità di fruizione del contributo) veniva demandata ad appositi decreti del Presidente del Consiglio dei ministri. Con proroghe che si sono via via succedute, le agevolazioni tariffarie sono restatesi in vigore nella stessa forma introdotta dalla legge 549 fino alla fine dello scorso anno.

Dopo la proroga al 1° gennaio 2003, disposta con l'art. 4 del D.L. 441 del 23 novembre 2001 (modificato in sede di conversione dalla legge 463/2001) e quella successiva disposta dall'art. 13-*quinquies* del D.L. 25 ottobre 2002, n. 36 (conv. dalla L. 27 dicembre 2002, n. 284) il regime di tariffe agevolate resta in vigore fino al 31 dicembre 2003.

Nel frattempo, però, è stato emanato il D.P.C.M. 27 novembre 2002 intitolato *Regolamento recante disposizioni di attuazione dell'art. 4 del D.L. 441/2001* che, ridefinisce i destinatari delle agevolazioni ed i prodotti editoriali esclusi in relazione alle tariffe postali agevolate.

Pur se resta oscuro il motivo per cui si è ritenuto di cambiare i termini di un'agevolazione destinata ad essere sostituita da un nuovo sistema ancora da regolamentare, vediamo quali sono i nuovi requisiti, soggettivi e oggettivi, richiesti per l'accesso alle tariffe agevolate, delineati nei due articoli del Regolamento².

1. REQUISITI SOGGETTIVI

¹ Le tariffe delle spedizioni postali sono state recentemente aumentate con il Decreto del Ministero delle comunicazioni datato 13 novembre 2002.

² Può essere utile ricordare che, fino all'entrata in vigore del Regolamento, le agevolazioni riguardavano le pubblicazioni edite dagli enti non commerciali che perseguono finalità sindacali, religiose, di interesse scientifico, sociale, sanitario, ambientale, assistenziale, politico o culturale, a condizione che le pubblicazioni non contenessero inserzioni pubblicitarie per un'area superiore al 40% rispetto all'intero stampato calcolato su base annua e in riferimento all'anno precedente.

Oltre alle imprese editrici di giornali e di periodici iscritti al registro degli operatori dell'informazione tenuto dall'Autorità per le garanzie delle comunicazioni e alle associazioni di categoria (ma limitatamente ai bollettini degli organi direttivi nazionali), per quanto concerne lo specifico mondo degli enti *non profit*, l'art. 1 stabilisce che le agevolazioni tariffarie spettano anche "alle associazioni ed organizzazioni senza scopo di lucro". In verità, l'ambito applicativo viene subito precisato – e ridotto – ad alcuni soggetti esplicitamente elencati:

- gli enti di cui al D.Lgs. 460 del 1997, ovvero le Onlus;
- le organizzazioni di volontariato di cui alla L. 266/91 (anche quelle non iscritte nei registri regionali del volontariato);
- le organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della L. 49/87;
- le fondazioni e le associazioni senza fini di lucro aventi scopi religiosi;
- gli enti ecclesiastici.

2. REQUISITI OGGETTIVI

L'articolo 2 (con qualche incursione nell'ambito soggettivo che, secondo logica, avrebbe dovuto essere esaurito in quello precedente) indica le caratteristiche dei prodotti che, pur se riconducibili ai soggetti identificati dall'articolo 1, sono comunque esclusi dalle agevolazioni tariffarie. Si tratta delle pubblicazioni:

- che contengono inserzioni per un'area superiore al 45% dell'intero stampato;
- per i quali i relativi abbonamenti sono stati stipulati a titolo oneroso dai destinatari per una percentuale inferiore al 60% del totale degli abbonamenti stessi;
- di pubblicità e promozione commerciale volti ad incentivare acquisti di beni o servizi;
- di vendita per corrispondenza;
- costituenti cataloghi;
- di enti pubblici, di altri organismi riconducibili agli enti pubblici e di enti che svolgono una pubblica funzione;
- che contengono supporti integrativi;
- di carattere pornografico;
- poste in vendita, ivi compresi quelle a carattere postulatorio, *ad eccezione*:
 - delle *pubblicazioni informative* delle fondazioni ed associazioni senza fine di lucro;
 - dei *giornali postulatori* utilizzati dalle organizzazioni senza fini di lucro e dalle fondazioni religiose esclusivamente per le proprie finalità di autofinanziamento.

A proposito di questa ultima categoria, il secondo comma dell'articolo precisa che:

- per giornali e periodici posti in vendita si intendono quelli distribuiti con un *prezzo effettivo* per copia o per abbonamento;
- sono considerati giornali e periodici a carattere postulatorio quelli finalizzati all'acquisizione di contributi, offerte, ovvero elargizioni di somme di denaro.

ULTIME NOVITÀ SULLE INSTALLAZIONI DI IMPIANTI PER TELEFONIA MOBILE

Alberto Fedeli

Nel precedente numero di *Ex Lege*¹, avevamo segnalato che la normativa della Regione Lombardia sulla protezione dall'esposizione a campi elettromagnetici prevede il divieto di installazioni di impianti per le telecomunicazioni e per la radiotelevisione entro il limite inderogabile di 75 metri di distanza dal perimetro di proprietà di alcune tipologie di edifici (cd. siti sensibili, per la presenza prolungata di persone e soggetti a rischio, quali asili, ospedali, carceri, oratori, ecc.). Tale divieto è stato introdotto dall'art. 3, c. 12, lett. a), della L.R. 6 marzo 2002, n. 4 che modificava l'art. 4, c. 8, della L.R. 11 maggio 2001, n. 11, e sarebbe dovuto divenire operativo a partire dal 1° gennaio 2003, così come disposto dalla L.R. 10 giugno 2002, n. 12.

Tuttavia si era anche rilevato come il D.Lgs. 4 settembre 2002, n. 198, attuativo della cd. Legge obiettivo sulle infrastrutture strategiche (legge 12 dicembre 2001, n. 443), avesse sostanzialmente travolto tutta la disciplina regionale e la regolamentazione comunale che poneva divieti di installazione in corrispondenza di siti sensibili (scuole, ospedali, oratori, ecc.) o distanze minime inderogabili dai siti stessi.

La disposizione della legge lombarda sulle distanze dai siti sensibili è stata impugnata dal Governo davanti alla Corte Costituzionale per asserita violazione della legge quadro 27 febbraio 2001, n. 36. A sua volta la Regione Lombardia ha impugnato davanti alla Corte Costituzionale il D.Lgs. n. 198/2002.

Nel frattempo però la normativa statale è pienamente vigente e prevale sulla normativa regionale.

In tal senso è l'opinione dell'Assessore regionale alla qualità dell'ambiente della Regione Lombardia, espressa in una comunicazione, con allegata circolare esplicativa, approvata dalla Giunta Regionale, con proprio decreto 30 dicembre 2002, n. 7/11850.

L'Assessore, e con lui la Giunta regionale, ha dovuto ammettere che, allo stato della legislazione vigente, e in particolare in forza degli artt. 3 e 4 del D.Lgs. n. 198/2002, la disposizione della L.R. n. 11/2001, che contempla il limite della distanza, *“deve considerarsi superata, venendo conseguentemente meno il divieto di installazione di impianti entro 75 m dal perimetro di proprietà di un insieme di strutture («asili, edifici scolastici, nonché strutture di accoglienza socio-assistenziali, ospedali,*

¹ A. FEDELI, *Installazione di impianti per telefonia mobile e siti sensibili*, in *Ex Lege* n. 3, 2002, 58-63.

carceri, oratori, parchi gioco, case di cura, residenze per anziani, orfanotrofi e strutture similari, e relative pertinenze»), in quanto parametro non contemplato dalla normativa statale". Si prede altresì atto della perdita di efficacia delle disposizioni della L.R. n. 11/2001 che assegnavano ai comuni il potere di individuare le aree per l'installazione di impianti radioemittenti e di porre una specifica regolamentazione urbanistica, e quella che prevedeva la determinazione da parte della Regione dei criteri per l'individuazione delle predette aree.

Ma la storia non è ancora finita: l'ultima parola spetta alla Corte Costituzionale.

APPROFONDIMENTI

I BAR PARROCCHIALI

Alberto Fedeli e Patrizia Clementi

E' molto diffusa nelle parrocchie (specialmente in quelle delle diocesi del Nord d'Italia) la presenza di bar. A volte si tratta di realtà minuscole (poco più di una "dispensa" con merendine e caramelle per i piccoli frequentanti le classi di catechismo) a volte, invece, si presentano con dimensioni più che rispettabili (capita anche che rappresentino l'unico bar del paese o della frazione). In molti casi sono aperti solo nei pomeriggi in cui si svolgono attività formative o incontri (fino all'ipotesi estrema di funzionamento limitato alla domenica mattina, terminate le funzioni religiose), ma possono anche osservare orari di apertura del tutto simili a quelli dei bar "normali". Spesso sono destinati ai ragazzi e ai giovani, per offrire loro un luogo di socializzazione in continuità con le altre proposte formative; altre volte sono frequentati prevalentemente dai gruppi della terza età o dalle famiglie che fanno riferimento alla parrocchia. In tutti i casi sono accomunati dalla capacità di procurare ai parroci e ai loro collaboratori una quantità di problemi e incertezze nella loro gestione, sia sotto il profilo amministrativo che dal punto di vista fiscale.

Spesso le difficoltà cominciano dai primi accenni di avvio dell'attività, già a partire dalla cosiddetta licenza; e bisogna pur riconoscere che i problemi non derivano dalla mancanza di volontà delle parrocchie di svolgere nella regolarità questa attività (almeno non solo!), ma anche (e soprattutto) dalla scarsa chiarezza delle norme che riguardano i bar e la loro gestione. Si pensi, ad esempio, alla confusione che regna negli stessi uffici comunali (anche a motivo di una legislazione intricata e confusa), che spesso non sanno in quale modo assentire l'attività (con autorizzazione o con denuncia di inizio attività?), non sapendo in quale tipologia classificare i bar parrocchiali.

Sembra perciò opportuno tentare di fare un po' di chiarezza e di ordine nella materia, esaminando la normativa a partire da quella amministrativa per poi passare a quella fiscale.

LA NORMATIVA AMMINISTRATIVA

La legge fondamentale in materia è la legge 25 agosto 1991, n. 287 (*Aggiornamento della normativa sull'insediamento e sull'attività dei pubblici esercizi*²), che disciplina le "attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande"³. In tale categoria generale di attività, la legge distingue e disciplina diversamente le fattispecie in base alla specifica *tipologia* di esercizi e all'*ambito* nel quale si svolge l'attività. Questi due criteri non sono reciprocamente escludenti ma si integrano e combinano, individuando la fattispecie da disciplinare.

1. TIPOLOGIE DI ESERCIZI

In base al *primo criterio* (tipologia di esercizio) l'art. 5, c. 1, distingue quattro tipologie, che sono:

- Tip. A: "esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande, comprese quelle aventi un contenuto o alcolico superiore al 21 per cento del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari)" (lett. a);
- Tip. B: "esercizi per la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari)" (lett. b);
- Tip. C: "esercizi di cui alle lett. a) e b) in cui la somministrazione di alimenti e bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari" (lett. c);
- Tip. D: "esercizi di cui alla lett b) [bar, caffè, ecc.], nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione" (lett. d).

² La L. n. 287/1991 ha riformato la disciplina delle autorizzazioni alla somministrazione di alimenti e bevande, abrogando la previgente disciplina recata dalla L. 14 ottobre 1974, n. 524.

³ Con somministrazione si intende "la vendita per il consumo sul posto, che comprende tutti i casi in cui gli acquirenti consumano i prodotti nei locali dell'esercizio o in una superficie aperta al pubblico, all'uopo attrezzati" (art. 1, c. 1).

Nella maggioranza dei casi le attività di somministrazione di alimenti e bevande delle parrocchie rientrano nella *Tipologia B* (bar). Qualche comune ha ritenuto di classificare i bar ubicati nelle strutture oratoriane nella *Tipologia C*, considerando l'oratorio come "attività di trattenimento e di svago". Senonché tale nozione rimanda non a tutte le generiche attività di gioco e divertimento ma a quelle che hanno, al pari dell'attività congiunta di somministrazione di alimenti e bevande, una specifica configurazione amministrativa (possesso di determinati requisiti e necessità di una licenza o una denuncia di inizio attività per l'esercizio) e che costituiscono attività commerciale. L'esemplificazione della norma è in tal senso chiara, citando le sale da ballo, le sale giochi, i locali notturni, gli stabilimenti balneari: ossia attività commerciali, disciplinate da normative amministrative di settore e dalle leggi di pubblica sicurezza.

2. ATTIVITÀ DI SOMMINISTRAZIONE CONTINGENTATE E NON CONTINGENTATE

In base al *secondo criterio* (ambito nel quale si svolge l'attività e destinatari), la legge n. 287 del 1991 distingue:

- a) somministrazioni di alimenti e bevande gestite da imprese individuali o società commerciali e rivolte alla *generalità del pubblico*: per essi si applica la disciplina ordinaria, che prevede il rilascio dell'autorizzazione nel rispetto dei *limiti numerici* (art. 3, cc. 4 e 5);
- b) somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nei casi previsti dall'art. 3, comma 6, per i quali "*i limiti numerici determinati ai sensi del c. 4 non si applicano per il rilascio di autorizzazioni*" (sono cioè autorizzazioni *non contingentate*). In tali casi, ai sensi dell'art. 8, comma 4, non si applica neppure la disciplina degli orari di attività: gli orari di apertura e chiusura sono cioè liberamente determinati, così che possano accordarsi con gli orari delle attività svolte negli ambienti in cui sono inseriti.

In questa *seconda categoria* (attività di somministrazione di alimenti e bevande non contingentate) rientrano tutti quegli esercizi che per la loro *ubicazione* o per i *destinatari* non possono considerarsi normali attività imprenditoriali (ossia miranti alla massimazione dei profitti in regime di concorrenza) in quanto funzionali unicamente alle realtà in cui sono inserite (ad es. ospedali, scuole, cinema, ecc). L'art. 3, comma 6, ne fornisce l'elenco, da intendersi tassativo.

Si tratta di somministrazioni di alimenti e bevande:

- | |
|--|
| <p><i>"a) al domicilio del consumatore;</i>
<i>b) negli esercizi annessi ad alberghi, pensioni, locande o ad altri complessi ricettivi, limitatamente alle prestazioni rese agli alloggiati;</i></p> |
|--|

- c) negli esercizi posti nelle aree di servizio delle autostrade e all'interno di stazioni ferroviarie, aeroportuali e marittime;
- d) negli esercizi di cui all'art. 5, c. 1, lett. c, nei quali sia prevalente l'attività congiunta di trattenimento e svago;
- e) nelle mense aziendali e negli spacci annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno;
- f) esercitata in via diretta a favore dei propri dipendenti da amministrazioni, enti o imprese pubbliche;
- g) in scuole; in ospedali; in comunità religiose; in stabilimenti militari, delle forze di polizia e del corpo nazionale dei vigili del fuoco;
- h) nei mezzi di trasporto pubblico".

Purtroppo nell'elenco non appare esplicitamente la dizione "parrocchie" o "comunità parrocchiali" per individuare la realtà e le strutture di inserimento dei bar ma la meno precisa nozione di "comunità religiose" (l'ipotesi è contemplata nella lett. g). Da qui qualche incertezza interpretativa che tuttavia è di facile soluzione considerando l'inconsistenza fattuale di chi vorrebbe interpretare la fattispecie come riferita alle sole comunità monastiche dove ben rara è la presenza di bar (mentre è quasi la norma che i centri ricreativi parrocchiali siano dotati di bar) nonché la chiara interpretazione del Ministero dell'interno, secondo il quale i bar "ubicati all'interno delle parrocchie [sono] autorizzati ai sensi dell'art. 3, c. 6, lettera g) della legge n. 287/1991" chiarendo altresì che l'accesso ad essi "deve intendersi consentito ai fedeli in genere" (Ris. Min. Int. 23/11/1994 n. 559/C.5330.1200.A). Tale autorevole precisazione si è resa necessaria per distinguere l'ipotesi degli spacci gestiti da parrocchie in proprie strutture (spacci che rientrano, come detto, nella lettera g), e ai quali accedono "i fedeli in genere" non esistendo in rapporto alla parrocchia dei soci o associati) da quelli "annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno" (che sono contemplati nella lett. e), del medesimo c. 6), ai quali possono accedere solo i soci del circolo.

Requisito necessario affinché si applichi l'ipotesi autorizzativa non contingentata ex art. 3, c. 6, lett. g), è che il bar sia ubicato all'interno di una struttura parrocchiale, senza accesso cioè alla pubblica via e senza pubblicizzazioni esterne. Si deve cioè applicare l'art. 4 del D.M. 17 dicembre 1992, n. 564, il quale stabilisce che "I locali di circoli privati o di enti [si ricorda che la parrocchia è un ente con personalità giuridica, e segnatamente un ente ecclesiastico civilmente riconosciuto ex legge n. 222/1985] in cui si somministrano alimenti o bevande devono essere ubicati all'interno della struttura adibita a sede del circolo o dell'ente collettivo e non devono avere accesso diretto da strade, piazze o altri luoghi pubblici. All'esterno della struttura non possono essere apposte insegne,

targhe o altre indicazioni che pubblicizzino le attività di somministrazione esercitate all'interno".

In altri termini devono essere assenti tutti quegli elementi tipici di un'attività commerciale ordinaria aperta e destinata al pubblico in genere, soggetta alla disciplina ordinaria delle autorizzazioni per l'apertura di un esercizio commerciale di somministrazione di alimenti e bevande (soggette a contingentamento). Altrimenti, come ben è possibile, il bar è soggetto al regime ordinario delle autorizzazioni previste per gli esercizi pubblici, ancorché sia gestito dalla parrocchia.

È invece irrilevante il soggetto gestore del bar parrocchiale. La gestione può infatti essere dalla parrocchia affidata a terzi, tramite un contratto di affitto d'azienda (il bar è infatti un'attività commerciale le cui componenti strumentali costituiscono tecnicamente un'azienda), purché rimanga un esercizio inserito nella struttura parrocchiale, dunque senza accesso sulla pubblica via, senza reclamizzazioni esterne, e funzionale all'attività parrocchiale quanto ad orari di apertura e a destinatari (i fedeli in genere che frequentano la struttura parrocchiale).

Dunque ai bar ubicati in centri parrocchiali (di solito l'oratorio) si applica l'ipotesi di attività non contingentata prevista dall'art. 3, c. 6, lett. g), della L. n. 287/1991: *"somministrazione di alimenti e bevande:...g) ...in comunità religiose"*.

Non è invece possibile applicare l'ipotesi contemplata dall'art. 3, c. 6, lett. e) che si riferisce agli spacci annessi a circoli cooperativi o a circoli affiliati agli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno (ad es. circoli ACLI, CSI, AN-SPI).

La parrocchia non è infatti un'associazione né un circolo, non è neppure un'associazione o circolo affiliato a enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute. La parrocchia è una "comunità di fedeli" (cf can. 515 § 1, c.j.c.), ossia una comunità di persone che perseguono finalità religiose (una "comunità religiosa", appunto), costituita nell'ordinamento civile, in base alle norme concordatarie (art. 7 dell'Accordo di revisione del Concordato, reso esecutivo con legge 25 marzo 1985, n. 121) e alle relative norme di attuazione (L. 20 maggio 1985, n. 222), in *ente ecclesiastico civilmente riconosciuto*, che è una categoria di ente del tutto speciale, non assimilabile a quelli contemplati dal codice civile (associazioni, fondazioni, comitati).

Non si deve poi incorrere nell'errore (anch'esso diffuso) di considerare l'oratorio come un circolo o un'associazione, trattandosi solo della denominazione storicamente conferita all'attività pastorale ed educativa della parrocchia rivolta alla gioventù. Pertanto l'espressione "bar dell'oratorio" non deve trarre in inganno. Si tratta infatti di bar ubicato in locali parrocchiali adibiti ad attività oratoriana, gestito dunque dalla parrocchia e diretta in favore dei parrocchiani (e non di inesistenti e improbabili associati).

Per le medesime ragioni non è applicabile al nostro caso il D.P.R. 4 aprile 2001, n. 235, che riguarda esclusivamente le ipotesi di associazioni o circoli privati, aderenti a enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute (per essi si prevede una disciplina apposita per la denuncia di inizio attività, cf art. 2, D.P.R. n. 235/2001) o non aderenti a tali enti (per essi occorre il rilascio di autorizzazione, con applicazione della procedura del silenzio-assenso: cf art. 3 del medesimo D.P.R. 235/2001).

La parrocchia, ripetesì, non è un circolo né un'associazione né è affiliata ad alcun ente nazionale con finalità assistenziali. Peraltro sarebbe difficilmente applicabile il requisito di cui all'art. 2, c. 2, lett. d), del D.P.R. n. 235/2001, che prescrive il rispetto delle condizioni previste dall'art. 111, commi 3, 4 bis e 4-*quinquies* del D.P.R. 917/86 (TUIR). Tali condizioni sono previste per le "associazioni" (così il citato art. 2, c. 2, lett. d) del D.P.R. 235/2001) ovvero per gli "enti di tipo associativo" (in tal senso è rubricato l'art. 111 TUIR). Da qui l'inapplicabilità dell'art. 111 dato che la parrocchia non è in alcun modo riconducibile alle associazioni civili, ex artt. 14 ss. cod. civ., essendo, come detto, un ente ecclesiastico civilmente riconosciuto ex L. 222/1985. Non sarebbe poi nemmeno immaginabile recepire le clausole statutarie prescritte dall'art. 111, c. 4-*quinquies*, dato che la parrocchia trova la sua disciplina non in uno statuto ma direttamente nel codice di diritto canonico. Infine, per la parrocchia è superflua l'applicazione dell'art. 111 ai fini della verifica della natura non commerciale dell'ente, dato che l'art. 111-*bis*, c. 4, del TUIR dispone che tutte le previsioni circa la perdita di qualifica di ente non commerciale non si applicano agli "enti ecclesiastici riconosciuti come persone giuridiche agli effetti civili", cioè a dire che la parrocchia, in quanto ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, è ente non commerciale per presunzione assoluta di legge.

3. MODALITÀ DI ASSENSO AMMINISTRATIVO ALL'ATTIVITÀ

Come detto, il bar ubicato nelle strutture parrocchiali, ove possiede i requisiti di cui all'art. 4, del D.M. 17 dicembre 1992, n. 564 (mancanza di accesso sulla pubblica via e di insegne e pubblicità esterne) e sia destinato alla comunità dei fedeli che frequentano la struttura, rientra nelle ipotesi di autorizzazioni non contingentate di cui all'art. 3, c. 6, della legge n. 287/1991, e in particolare nella fattispecie prevista dalla lett. g) ("somministrazioni di alimenti e bevande in comunità religiose").

Trattandosi di autorizzazioni non contingentate è possibile che le stesse siano sostituite da denunce di inizio attività (d.i.a.), in forza dell'art. 19 della legge 25 agosto 1990, n. 241. Tale norma sancisce infatti in via generale il principio della sostituzione degli atti autorizzativi con le d.i.a., qualora il loro rilascio dipenda solo da accertamenti di legge,

senza valutazioni tecniche discrezionali, e quando *“non sia previsto alcun limite o contingente complessivo per i rilascio degli atti stessi”*.

Tale norma si applica anche ai casi che qui ci occupano. Invero, come ha autorevolmente chiarito il Ministero dell'Industria, Commercio e Artigianato con Circolare 7/11/1994 n. 3354-C, *“la denuncia di inizio attività sostituisce: ...4) l'autorizzazione per la somministrazione di alimenti e bevande nei casi di cui al c. 6 dell'art. 3 della legge 25 agosto 1991 n. 287”*.

La disciplina della d.i.a. vale dunque per tutti i casi di cui al c. 6, ivi compreso quello che interessa i bar parrocchiali (lett. g), e non solo per le ipotesi di bar di circoli affiliati a enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute.

Purtroppo spesso l'ostacolo all'applicazione della d.i.a. ai bar parrocchiali risiede... nell'assenza di moduli specifici predisposti dai comuni! Se a seguito dell'entrata in vigore del D.P.R. n. 235/2001 sono stati predisposti modelli di d.i.a. per i circoli affiliati agli enti con finalità assistenziali riconosciute, spesso però mancano quelli per tutte le altre ipotesi dell'art. 3, c. 6. In tal caso è opportuno concordare con il comune un modello apposito che può essere mutuato da quello dei circoli, adeguandolo però alla fattispecie di bar parrocchiale. Si dovrà pertanto:

- specificare la corretta natura giuridica della parrocchia, e cioè: ente ecclesiastico civilmente riconosciuto ex L. n. 222/1985, legalmente rappresentato dal Parroco *pro tempore*;
- indicare non il codice fiscale ma la partita IVA, dato che per la parrocchia, a differenza che per i circoli, il bar è attività commerciale fiscalmente rilevante;
- indicare la tipologia di somministrazione (ad esempio: bar) e la categoria di attività che potrebbe così essere descritta: *“attività di somministrazione di alimenti e bevande, effettuata all'interno di struttura parrocchiale ove sono svolte le attività istituzionali dell'ente a favore dei fedeli frequentanti”*;
- specificare che la parrocchia è ente non commerciale di diritto, ai sensi dell'art. 111-bis, c. 4, del D.P.R. 917/86 (ciò al fine di evitare che sia indebitamente richiesta l'applicazione dei requisiti prescritti per gli enti di tipo associativo)⁴.

Si ricordi infine che, in forza dell'art. 2, c. 1, lett. g), del D.P.R. 28 maggio 2001 n. 311 (che ha sostituito il secondo c. dell'art. 152 del R.D. 6 maggio 1940 n. 635, regolamento di attuazione del Testo Unico delle leggi di pubblica sicurezza, TULPS) le autorizzazioni rilasciate in forza di normative di settore sostituiscono le licenze richieste dal TULPS per le medesime attività autorizzate. La norma di semplificazione si applica anche alle autorizzazioni alla somministrazione di alimenti e bevande rila-

⁴ Nella sezione *Documentazione* si pubblica un modello di dichiarazione di inizio attività che potrebbe essere utilmente proposto al comune per la sua adozione.

sciate ai sensi della legge n. 287/1991, che sostituiscono dunque la licenza di pubblica sicurezza prevista dall'art. 86 del TULPS, la quale non deve più essere rilasciata. Per sé il principio della validità delle autorizzazioni di settore anche agli effetti delle leggi di p.s. vale anche nelle ipotesi in cui le autorizzazioni sono sostituite da denunce di inizio attività (d.i.a.). Infatti, le d.i.a. costituiscono in ogni caso una modalità di assenso implicita dell'attività da parte della pubblica amministrazione, qualora non si opponga alla denuncia nei prescritti termini, e sono in tutto equiparate, quanto ad effetti, alle autorizzazioni che sostituiscono.

4. ALTRI ADEMPIMENTI AMMINISTRATIVI

Prima della presentazione della denuncia di inizio attività per somministrazione di alimenti e bevande in comunità religiosa (cioè all'interno di strutture parrocchiali), occorre effettuare due adempimenti.

Il primo consiste nella richiesta di autorizzazione sanitaria alla competente ASL, la quale verificherà, con apposito sopralluogo, il rispetto delle norme e prescrizioni in materia igienico-sanitaria.

Il secondo è rappresentato dall'iscrizione del legale rappresentante della parrocchia (il Parroco) o di un preposto delegato (sarà questo il caso più frequente) al Registro degli Esercenti il Commercio (REC). Tale adempimento può non essere necessario qualora i comuni non lo prevedano nella propria regolamentazione commerciale per gli esercizi che rientrano nelle ipotesi non contingentate dell'art. 3, c. 6, della legge n. 287/1991. È il caso, ad esempio, del comune di Milano. Chi subentra nella gestione del bar parrocchiale in forza di contratto di affitto d'azienda deve in ogni caso possedere l'iscrizione al REC.

Infine si ricorda che la parrocchia, in quanto esercente un'attività commerciale, deve iscriversi al Repertorio Economico Amministrativo (REA) presso la Camera di Commercio.

LA DISCIPLINA CONTABILE E FISCALE

La scelta di offrire in parrocchia un luogo di ritrovo e anche di “ristoro” comporta la necessità di affrontare e risolvere una serie di problematiche. Tra gli aspetti logistico-organizzativi di cui tener conto quanto si programma l’apertura di un bar parrocchiale vi è innanzitutto l’identificazione dei locali idonei (anche sotto il profilo igienico sanitario: abbiamo visto sopra che occorre ottenere il nulla osta da parte della ASL competente); occorre poi ottenere l’assenso amministrativo con autorizzazione o con denuncia di inizio attività (operazione che, data la non chiarissima normativa vigente, può risultare piuttosto faticosa); sarà naturalmente necessario reperire il personale che si occuperà della concreta gestione dell’esercizio (costituito quasi sempre dai fedeli che prestano volontariato a favore della parrocchia). A questo punto, normalmente, si ritiene di poter partire, sicuri di aver preso in considerazione ogni aspetto della questione. Invece ne manca ancora uno: i riflessi fiscali derivanti da questo tipo di attività.

1. IL BAR PARROCCHIALE COME ATTIVITÀ COMMERCIALE

La gestione di un bar da parte della parrocchia, infatti, costituisce un’attività considerata commerciale per presunzione di legge, come risulta dall’art. 4, c. 5 del D.P.R. 633/72 che, stabilendo cosa debba intendersi per “*esercizio d’impresa*”, precisa che “*sono considerate in ogni caso commerciali [...] d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti*”. Dalla inclusione del bar tra le attività commerciali deriva anche il trattamento ai fini delle imposte dirette⁵, gli obblighi contabili ed una serie di adempimenti di carattere tributario.

Sembra opportuno precisare che non in tutti i casi i bar che si trovano all’interno delle strutture parrocchiali vanno considerati attività fiscalmente rilevanti. Esiste infatti un’eccezione la cui portata è bene chiarire dal momento che viene spesso – ma purtroppo senza diritto – invocata dalle parrocchie.

In deroga al principio generale fissato dal quinto comma dell’art. 4 citato sopra, il successivo comma 6 dispone che per le “*associazioni di*

⁵ Quanto all’IRPEG applicano gli artt. 51 e ss. del TUIR, che disciplinano i *redditi d’impresa*; circa l’IRAP occorre riferirsi al D.Lgs. 446/1997, principalmente all’art. 11 (disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione) e l’art. 17 (agevolazioni per i soggetti che si avvalgono di sistemi forfetari di determinazione dei redditi).

promozione sociale [le cui finalità assistenziali sono riconosciute con decreto del Ministero dell'interno] *non si considera attività commerciale* [...] *la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale, da bar ed esercizi similari, semprechè tale attività sia strettamente complementare a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali*" e sia effettuata nei confronti dei propri associati⁶. Vediamo meglio di cosa si tratta. Innanzitutto i soggetti: le agevolazioni riguardano solo un certo tipo di *associazioni*, ovvero quelle di *promozione sociale*⁷. Poi le modalità di svolgimento dell'attività: deve avvenire presso la sede dell'ente e, soprattutto, deve trattarsi di attività assolutamente strumentale a quella istituzionale (in parole povere, l'associazione non può esistere solo per gestire il bar!). Infine i destinatari: deve trattarsi esclusivamente di soci⁸.

Fatte queste precisazioni risulta sufficientemente chiaro che *il bar della parrocchia non può mai essere considerato attività non commerciale*. Né, d'altra parte, è possibile che il bar gestito dall'associazione di promozione sociale venga utilizzato dai parrocchiani che non siano soci. Può sicuramente darsi il caso che negli ambienti della parrocchia sia ospitata un'associazione di promozione sociale (normalmente si tratta dei associazioni affiliate ACLI, ANSPI, CSI, ecc.) e che questa, in aggiunta alla propria attività istituzionalmente prevista dagli statuti, gestisca anche un bar per i propri soci, ma si tratta di un ente affatto diverso dalla parrocchia, dotato di una propria autonomia giuridica che si rivolge non ai fedeli o ai parrocchiani, ma ai propri soci.

2. GLI ADEMPIMENTI IVA

Il primo tra gli adempimenti richiesti è il *possesso del numero di partita IVA*. Si ricorda che la partita IVA non deve mai coincidere con il numero di codice fiscale della parrocchia, ma deve essere attribuita in

⁶ La stessa previsione agevolativa è ribadita, ai fini delle imposte sui redditi, dal comma *4-bis* dell'art. 111 del TUIR.

⁷ La legge fa riferimento alle associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali sono riconosciute con decreto del Ministero dell'interno, ma si ritiene che abbiano diritto allo stesso trattamento anche i nuovi enti associativi di promozione sociale di cui alla L. 383/2000.

⁸ Per le associazioni di promozione sociale iscritte nei relativi registri nazionali o regionali, secondo la L. 383/2000 le stesse agevolazioni previste per i soci si estendono anche ai *parenti conviventi*. L'agevolazione – peraltro di non agevole applicazione (come si fa, in caso di controllo, a dimostrare la qualifica di "convivente"? Si deve andare al bar muniti di certificato di stato di famiglia?) – non è a nostro parere applicabile in questo caso dal momento che l'autorizzazione amministrativa alla somministrazione rilasciata all'associazione vieta l'accesso al bar ai non soci (cf. art. 2, c. 1, D.P.R. 235/2001 e art. 86 del TULPS).

aggiunta a questo e deve essere utilizzata esclusivamente nell'ambito dell'attività commerciale. Il numero di partita IVA deve essere richiesto utilizzando l'apposita modulistica entro 30 giorni dall'inizio dell'attività; qualora l'ente fosse già in possesso della partita IVA perché esercita già una o più attività commerciali, dovrà, entro lo stesso termine e con gli stessi moduli, denunciare la nuova attività intrapresa.

Gli incassi delle somministrazioni, tutti soggetti ad IVA con l'aliquota del 10%⁹, devono essere certificati attraverso scontrini fiscali emessi dal *registratore di cassa* (teoricamente sarebbe possibile servirsi anche delle ricevute fiscali, ma data la caratteristica delle prestazioni la facoltà è sostanzialmente impraticabile) e annotati sul *registro dei corrispettivi*. Tutti i beni ed i servizi destinati all'attività commerciale devono essere fatturati¹⁰; le fatture dei fornitori devono invece essere riportate sul *registro dei fornitori*. Qualora, su richiesta del cliente, si emettessero fatture, occorrerà istituire anche il *registro delle fatture emesse*, sul quale dovranno essere registrate. L'ultimo registro previsto dalla normativa IVA è il *registro di emergenza*, da utilizzare in caso di malfunzionamento del registratore di cassa.

La *liquidazione periodica*, ovvero la determinazione del debito o del credito d'imposta relativi al periodo di riferimento deve essere effettuata ogni mese ma, se il volume d'affari¹¹ della parrocchia (con riferimento all'attività del bar e di tutte le altre eventuali attività commerciali esercitate) non è superiore a 309.874,14 €, è possibile esercitare l'opzione per le liquidazioni trimestrali¹²; in questo caso l'imposta eventualmente a debito deve essere aumentata degli interessi nella misura dell'1%.

E' inoltre obbligatoria per i soggetti titolari di partita IVA (salvo le ipotesi di esenzione che nel caso della gestione del bar non ricorrono) la dichiarazione periodica (da non confondersi con la dichiarazione annuale) nella quale ogni anno devono essere riepilogati i dati relativi all'imposta.

3. LA TASSAZIONE IRPEG E IRAP

Ai fini dell'IRPEG la gestione dell'attività del bar va assoggettata

⁹ Cf D.P.R. 633/72, Tabella A, Parte III.

¹⁰ In assenza di fattura i relativi costi non potranno essere dedotti dai ricavi con la conseguenza di pagare tasse su guadagni inesistenti.

¹¹ Il volume d'affari corrisponde alla somma delle operazioni attive effettuate e registrate, o soggette a registrazione, con riferimento all'anno solare (cf art. 20, D.P.R. 633/72).

¹² L'esercizio dell'opzione deve essere comunicato all'Amministrazione Finanziaria entro i termini previsti per la presentazione della dichiarazione IVA successiva alla scelta operata.

alle disposizioni riguardanti i *redditi d'impresa*. Il reddito può essere calcolato in maniera analitica o in maniera forfetaria.

Nel primo caso, si applicheranno le regole proprie del reddito d'impresa di cui agli artt. 51 e ss. del TUIR (per gli enti in contabilità ordinaria) ovvero quelle previste per le imprese minori di cui all'art. 79 del TUIR (per gli enti in contabilità semplificata). L'ammontare del reddito, calcolato in modo analitico, consiste sostanzialmente (con lievi differenze derivanti dalla diversa forma di contabilità) nella *differenza tra i costi e i ricavi*.

Le parrocchie così come tutti gli altri enti non commerciali, in alternativa possono calcolare l'imponibile utilizzando il sistema forfetario previsto dall'art. 109-bis del TUIR¹³. Questa possibilità però è accessibile solo se il giro d'affari complessivo (incluso quello delle altre attività commerciali eventualmente esercitate) non è superiore a 309.874,14 €.

Il reddito si determina applicando all'ammontare dei ricavi i *specifici coefficienti* graduati in funzione della fascia di ricavi realizzata:

- per ricavi fino a 15.493,71 euro: il 15%;
- per ricavi fino a 309.874,14 euro: il 25%.

Indipendentemente dalla modalità di calcolo utilizzata il reddito d'impresa conseguito deve essere tassato applicando l'*aliquota agevolata* ridotta al 50%¹⁴ pari, a partire dal 1° gennaio di quest'anno, al 17%.

Anche per quanto concerne l'IRAP il calcolo della base imponibile, denominata *valore della produzione*, varia a seconda che ai fini IRPEG sia stato utilizzato il sistema analitico o quello forfetario. Nel primo caso occorre riclassificare il bilancio, rispettando le disposizioni dell'art. 11 del D.Lgs. 446/97, nel secondo, con un procedimento più agevole dal punto di vista contabile, applicando le agevolazioni previste dal secondo comma dell'art. 17¹⁵. Inoltre, indipendentemente dalla modalità utilizzata per il calcolo del valore della produzione, sono previste delle *deduzioni* per le attività che realizzano un limitato giro d'affari e per quelle che si avvalgono di lavoratori dipendenti (si veda in questo stesso fascicolo lo specifico articolo dedicato all'IRAP). L'*aliquota* è quella ordinaria pari al 4,25%.

¹³ Le parrocchie e tutti gli altri enti non commerciali diversi dalle associazioni e dalle pro-loco non possono invece utilizzare il regime forfetario introdotto dalla L. 398/91.

¹⁴ Cf D.P.R. 601/72, art. 6, c. 1, lett. c). Si veda anche l'articolo "*La finanziaria riduce l'IRPEG e ridisegna l'IRAP*" in questo stesso fascicolo.

¹⁵ In pratica, per questo tipo di attività gli imponibili tra le due imposte sono sostanzialmente uguali dal momento che le principali variazioni consistono nell'includere ai fini IRPEG i costi per il lavoro subordinato, parasubordinato e occasionale e gli interessi passivi, voci normalmente non presenti nel bilancio dei bar parrocchiali.

4. LA CONTABILITÀ

L'art. 109 del TUIR impone che la contabilità relativa alle attività commerciali esercitate dalle parrocchie (e da tutti gli altri enti non commerciali) sia tenuta in maniera *separata* rispetto a quella riguardante le attività istituzionali.

Tre i regimi contabili che possono essere adottati e che illustriamo brevemente.

➤ **Contabilità supersemplificata**

Questo regime¹⁶ può essere utilizzato solo dagli enti che, nell'ambito di tutte le attività commerciali esercitate realizzano ricavi non superiori a 15.493,71 euro e che si avvalgono del regime forfetario di determinazione del reddito previsto dall'art. 109-bis del TUIR (coefficiente di redditività pari al 15% dei ricavi).

Le scritture contabili da tenere sono costituite da due registri: il registro dei corrispettivi (che può essere sostituito da un apposito prospetto conforme al modello approvato con D.M. 11 febbraio 1997) e quello dei fornitori.

Nel registro dei corrispettivi (o nell'apposito prospetto) entro il 15 del mese successivo a quello di riferimento deve essere annotato l'ammontare complessivo dei ricavi conseguiti; entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi va registrato il valore delle rimanenze di magazzino indicando distintamente le quantità e i valori per singole categorie di beni. Entro il termine previsto per le liquidazioni IVA (quindi con cadenza mensile o trimestrale in caso di opzione), con registrazione cumulativa, nel registro dei fornitori va riportato l'ammontare degli acquisti e delle importazioni rilevanti ai fini IVA, con distinta annotazione dell'imposta detraibile.

➤ **Contabilità semplificata**

Questo regime può essere adottato quando i ricavi complessivi derivanti dalle attività commerciali non sono superiori a 309.874,14 euro. Le scritture contabili obbligatorie sono quelle richieste dall'art. 20 del D.P.R. 600/73, ovvero i registri prescritti ai fini IVA il registro dei beni ammortizzabili (è facoltà del contribuente di eseguire le annotazioni proprie del registro dei beni ammortizzabili sul registro degli acquisti).

Nel registro dei corrispettivi deve essere riportato l'ammontare globale dei corrispettivi relativi a tutte le operazioni effettuate in ciascun mese e, entro 60 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione, anche tutti gli altri componenti positivi di reddito diversi dai corrispet-

¹⁶ Originariamente introdotto per le persone fisiche dall'art. 3 della L. 622/1997 e poi esteso agli enti non commerciali dall'art. 8 del D.Lgs. 460/97.

tivi.

Nel registro dei fornitori devono essere annotate le fatture relative ad acquisti di beni e servizi, man mano che vengono ricevute e comunque prima della liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta¹⁷. Nello stesso registro, entro 60 giorni dalla data di effettuazione, vanno annotate anche tutti gli altri costi non rilevanti ai fini IVA, mentre, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi vanno registrate le rimanenze di magazzino.

Entro il medesimo termine devono infine essere effettuate le annotazioni rilevanti ai fini della determinazione del reddito, cioè le rettifiche apportate ai costi e ai ricavi in base al principio della competenza economica (ratei e risconti, minusvalenze, sopravvenienze, accantonamenti, ammortamenti, ecc.).

➤ **Contabilità ordinaria**

Il regime ordinario è obbligatorio per tutti gli enti che realizzano un giro d'affari superiore a 309.874,14 euro, ma può essere adottato, per opzione anche dalle parrocchie che non raggiungono tale importo¹⁸. Le scritture contabili obbligatorie in questo regime sono certamente più numerose e complesse. Oltre ai registri richiesti ai fini IVA, l'art. 20 del D.P.R. 600/73 richiede numerosi altri registri, in particolare, per le attività di solito svolte dalle parrocchie: il libro giornale e il libro degli inventari, le scritture ausiliarie contenenti gli elementi reddituali e patrimoniali raggruppati in categorie omogenee (schede di mastro), il libro dei beni ammortizzabili.

5. LE DICHIARAZIONI

Non pretendendo certo di affrontare il tema delle dichiarazioni annuali in questa sede, ci limitiamo a ricordare che l'esercizio di attività commerciali rende obbligatoria la presentazione del Modello Unico comprendente la dichiarazione relativa all'IRPEG, all'IRAP e all'IVA.

6. IL CASO DELL'AFFITTO DI AZIENDA

¹⁷ Il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti può essere esercitato entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello nel quale è sorto il diritto.

¹⁸ Si tenga presente che, qualora la parrocchia gestendo anche una scuola paritaria abbia dovuto effettuare l'opzione per la contabilità ordinaria in relazione a tale attività, tutte le attività commerciali esercitate, quindi anche il bar, dovranno essere contabilizzate nella stessa forma, anche se con contabilità separate.

Come accennato nella parte che illustra la normativa amministrativa, è ben possibile che il bar dell'oratorio venga concesso in affitto d'azienda a terzi, siano essi persone fisiche o giuridiche, valutando, evidentemente, la necessità che, anche attraverso apposite clausole contrattuali, la parrocchia tuteli il più possibile la compatibilità con le proprie finalità.

Il trattamento fiscale da riservare al contratto dipende dalla circostanza che quella ceduta sia per la parrocchia *l'unica attività commerciale esercitata* o che, al contrario, sia *solo una tra quelle di cui è titolare*.

Nel primo caso con l'affitto l'ente perde temporaneamente la qualifica di imprenditore e in conseguenza di ciò il contratto va assoggettato ad imposta di registro con l'aliquota del 3%, mentre il numero di partita IVA ad esso attribuito resta "congelato" fino al termine del rapporto; relativamente alle imposte dirette il corrispettivo costituisce un *reddito diverso* da dichiarare ai soli fini IRPEG.

Nel caso inverso l'ente, mantenendo la qualifica di imprenditore, dovrà assoggettare ad IVA con l'aliquota del 20% il corrispettivo che costituisce a tutti gli effetti una componente positiva del reddito d'impresa ai fini IRPEG e IRAP.

LA RIDUZIONE AD USO PROFANO DELLE CHIESE E IL LORO RIUTILIZZO

Carlo Azzimonti e Alberto Fedeli

La chiesa è il luogo nel quale si riunisce la comunità cristiana per ascoltare la parola di Dio, per elevare a Lui preghiere di intercessione e di lode e soprattutto per celebrare i sacramenti, in particolare l'eucaristia. Pertanto l'edificio di culto cristiano è il segno visibile, concreto della Chiesa pellegrina sulla terra e immagine della Chiesa beata nel cielo.

Mediante il solenne rito liturgico della dedicazione la chiesa-edificio, luogo di incontro dell'assemblea cristiana, diviene segno dell'unione di tutti i battezzati con il Cristo crocifisso-risorto, nell'unico Suo corpo, o nell'unico tempo. Così la chiesa di pietra assurge ad immagine della Chiesa, popolo di Dio, segno eloquente ed espressivo della Chiesa vivente fatta di persone. L'edificio di culto esprime simbolicamente, qui ed ora, il Mistero salvifico che edifica il popolo di Dio; la chiesa-edificio, in certo qual modo, rende visibile la fede della comunità cristiana la quale genera e custodisce nel tempo tale luogo, facendone la sua "casa". D'altro canto, entro certi limiti, può dirsi che la chiesa è lo strumento che promuove, sostiene ed incentiva la fede di una comunità.

1. SOVRABBONDANZA DI CHIESE E ONERI DI MANTENIMENTO

Eppure oggi nelle nostre terre di antica tradizione cristiana dobbiamo spesso constatare il fenomeno di una particolare sovrabbondanza di chiese, il cui numero eccede talora le necessità pastorali dei fedeli mentre si fa sempre più oneroso per le comunità cristiane il peso economico di una loro adeguata e dignitosa conservazione.

È nota la rilevanza di questo "eccesso" di edifici di culto le cui cause sono diverse e molteplici.

Talora si tratta del soprannumero di chiese, dislocate in piccoli borghi in regioni montane o rurali ormai spopolate dall'urbanesimo, ove la parrocchia è persino priva di un parroco residente. Altre volte la sproporzione tra numero di chiese e numero di fedeli è dovuta al fatto della straordinaria concentrazione di edifici di culto, spesso anche rilevanti dal punto di vista storico-artistico, nei centri storici di città grandi e medie, sempre più interessati dal fenomeno della terziarizzazione per cui gli uffici soppiantano le abitazioni, riducendo drasticamente la popolazione residente.

Che ne è allora di tali chiese? Sempre meno “usate” per il culto, vengono aperte saltuariamente mentre l’edificio si degrada fino a diventare di fatto inagibile. A quel punto spesso la chiesa viene “chiusa”: manca però una decisione formale. E invece la determinazione di “chiudere” una chiesa non può prendersi a cuor leggero e, soprattutto, non può e non deve essere assunta quasi inavvertitamente. La legge, infatti, detta precise regole ma più di tutto occorre ricordare che la normativa canonica, in ordine agli edifici di culto, è primariamente e fondamentalmente diretta a garantire la loro conservazione per la finalità cui sono destinati: appunto l’esercizio del culto.

Così il Sinodo 47° della Diocesi di Milano scrive: *“In certi casi, là dove, per mutate condizioni ambientali, una chiesa risulta di fatto non più rispondente alla propria funzione originaria, l’Ordinario diocesano valuterà se è il caso di destinarla ad altre finalità pastorali o, secondo la normativa canonica e con tutte le necessarie cautele, procedere a una sua chiusura al culto (cost. 141, § 3)”*.

2. GLI USI COMPATIBILI CON IL PERMANERE DELLA DESTINAZIONE AL CULTO

La prima valutazione che l’Autorità ecclesiastica deve compiere è quella che concerne la rispondenza della chiesa alla sua propria ed originaria funzione: la destinazione al culto. Può darsi che, dopo attento esame, si reputi che una chiesa, pur saltuariamente utilizzata per l’esercizio del culto, possa anche essere destinata, per modo d’atto, cioè occasionalmente e per singoli casi, ad usi diversi, purché non contrari alla santità del luogo (cf can. 1210 del Codice di diritto canonico). Così si ritiene che, a precise condizioni e sempre con la debita autorizzazione da parte dell’Ordinario, una chiesa possa ospitare eventi culturali quali, per esempio, concerti di musica sacra¹ o mostre di arredi liturgici o di opere d’arte a soggetto religioso.

In altri casi può avvenire che, a fronte di una presenza significativa di cristiani appartenenti ad altra confessione (ortodossi, protestanti, ecc.) in un dato territorio, una *Comunità cristiana non cattolica* sia sprov-

¹ Quanto ai concerti nelle chiese si tengano presenti le disposizioni dettate dalla Congregazione per il culto divino nella Lettera *Concerti nelle chiese*, del 5 novembre 1987, richiamate anche dalla cost. 94, § 3, lett. f) del Sinodo 47° della Diocesi di Milano. Sinteticamente, perché i concerti siano ammissibili occorre anzitutto che si tratti di musica sacra o comunque a chiara ispirazione religiosa il cui programma sia approvato dal Servizio diocesano per la pastorale liturgica, che l’accesso sia libero e gratuito, che l’Eucaristia sia collocata fuori dell’aula della chiesa, che possa garantirsi da parte del pubblico, dei coristi e degli strumentisti un contegno rispettoso, che siano osservate tutte le norme civili in materia di autorizzazioni e sicurezza relative a dette manifestazioni.

vista di un luogo ove poter degnamente celebrare le proprie cerimonie religiose e avanzi richiesta d'aiuto alla Comunità cattolica. Se in quel territorio vi è abbondanza di chiese, il Vescovo diocesano, in spirito di collaborazione ecumenica, può concedere, con un proprio decreto, alla Comunità non cattolica di usare una chiesa o un edificio cattolico. Il Direttorio per l'ecumenismo del Pontificio Consiglio per l'Unità dei Cristiani ricorda infatti che *“le chiese cattoliche sono edifici consacrati o benedetti, che hanno un importante significato teologico e liturgico per la comunità cattolica. Di conseguenza, sono generalmente riservate al culto cattolico. Tuttavia, se sacerdoti, ministri o comunità che non sono in piena comunione con la chiesa cattolica non hanno un luogo, [...] per celebrare degnamente le loro cerimonie religiose, il vescovo diocesano può loro permettere di usare una chiesa o un edificio cattolico”* (n. 137).

Del tutto diverso è il caso in cui la richiesta di uso di un edificio di culto cattolico sia avanzata da una Comunità religiosa non cristiana o addirittura sia la stessa Comunità cattolica ad offrire una propria chiesa per le necessità di culto di quella Comunità. In tale ipotesi, quando si ha a che fare con religioni non cristiane, non si deve indulgere a ingenui e pericolosi “buonismi”, assolutamente controproducenti, è d'obbligo invece la massima cautela. Vale la pena ricordare, ad esempio, quanto scriveva il cardinale Carlo Maria Martini già nel 1990, trattando in particolare di rapporti con i musulmani: *“si offrono indiscriminatamente spazi di preghiera o addirittura luoghi di culto senza aver prima ponderato che cosa significhi questo per un corretto rapporto interreligioso. Al riguardo saranno necessarie norme precise e rigorose, anche per evitare di essere fraintesi”*². In attesa che siano emanate, ci auguriamo a livello nazionale, le auspicate e opportune “norme precise e rigorose”, prudenzialmente riteniamo che le chiese cattoliche non debbano essere concesse a Comunità religiose non cristiane. In ogni caso, qualora siano avanzate richieste in tal senso, il parroco competente non assuma alcuna decisione in merito senza la debita autorizzazione dell'Ordinario diocesano.

3. LA RIDUZIONE AD USO PROFANO NON INDECOROSO

Qualora una chiesa non possa più essere utilizzata per il culto divino, si concede al Vescovo diocesano la possibilità di ridurla ad uso profano non indecoroso (cf can. 1222), di modo che, dopo il provvedimento del Vescovo diocesano, in quell'edificio non possa più celebrarsi il culto e l'edificio stesso possa essere destinato, in forma esclusiva, ad altro uso, purché non in esplicito contrasto con la precedente destinazione culturale.

² C.M. MARTINI, *Noi e l'Islam*, in *Rivista Diocesana Milanese* 81 (1990) 1463-1464.

Va in ogni caso ribadito, come ricorda il Sinodo 47° della Diocesi di Milano, che *“solo eccezionalmente e con le autorizzazioni specificamente richieste, si potranno ridurre le chiese a uso profano non indecoroso”* (cost. 341, § 2).

Vediamo allora come la normativa canonica ha tipizzato il procedimento della *“riduzione a uso profano non indecoroso”* delle chiese.

3.1 L'IMPOSSIBILITÀ

La prima fattispecie prevista dal Codice di diritto canonico riguarda una chiesa che *“non può in alcun modo essere adibita al culto divino, né è possibile restaurarla”* (can. 1222, § 1).

Occorre notare che perché si dia questa fattispecie debbono verificarsi *simultaneamente* due condizioni. La prima concerne l'edificio, che nella situazione di fatto in cui si trova attualmente, non può soddisfare alla sua destinazione al culto. Non si tratta di una semplice inadeguatezza ma di una più radicale impossibilità, assoluta ed oggettiva, di utilizzare la chiesa per la celebrazione del culto. La seconda condizione attiene all'impossibilità di restaurare l'edificio, per renderlo idoneo a svolgere la sua funzione culturale. Anche qui deve verificarsi una reale impossibilità di procedere al restauro. Ricorrendo pertanto le anzidette condizioni si configura la fattispecie prevista dal Codice nel primo paragrafo del can. 1222, fattispecie che si identifica con l'impossibilità fisica di continuare ad adibire la chiesa alla sua funzione culturale e che consente al Vescovo diocesano di procedere liberamente, con proprio decreto, alla riduzione a uso profano non indecoroso della chiesa stessa. Al Vescovo, in tal caso, non sono richiesti né imposti adempimenti o pareri da acquisire, la cosa si impone da sé, come una necessità.

3.2 ALTRE RAGIONI

Il can. 1222, § 2 prevede un'altra fattispecie di riduzione della chiesa ad uso profano, ulteriore rispetto all'impossibilità fisica di cui al paragrafo primo. Si tratta del caso in cui, sussistendo altre gravi ragioni, il Vescovo diocesano può adottare analogo provvedimento di riduzione ma deve udire il Consiglio presbiterale, deve avere il consenso dei titolari di eventuali diritti su quella chiesa e deve sempre salvaguardare il bene delle anime (cf can. 1222 § 2). Dunque in tale fattispecie ciò che anzitutto rileva è l'esistenza delle *“altre gravi ragioni”* che suggeriscono che la chiesa non sia più adibita al culto divino. Come interpretare queste *“gravi ragioni”*? Anzitutto, si può affermare una chiara preferenza dell'ordinamento canonico per la conservazione delle chiese, a meno che una grave causa non consigli il contrario. Non è tanto il bene del mantenimento e della conservazione di una chiesa che deve essere dimostrato, quanto le ragioni a favore della sua dismissione, per cui la riduzione di

una chiesa a uso profano si configura sempre come un'eccezione al principio.

Anche la dottrina non ha dato sinora molto spazio all'interpretazione delle "gravi ragioni". Peraltro gli autori quando tentano di spiegare tali "gravi ragioni" portano vari esempi che vanno dal grande dispendio economico necessario per rimediare alla decrepitezza dell'edificio, alla situazione ambientale del centro storico di città che dispongono di molte chiese a fronte di poca popolazione e sono sprovviste di sacerdoti sufficienti per tenerle aperte, alla accentuata mobilità della popolazione urbana con la nascita di parrocchie in periferia e il decremento del numero dei residenti in altre parrocchie del centro cittadino³.

In ogni caso riteniamo che le "gravi ragioni" debbano presentare una "corposità" oggettiva, sufficientemente apprezzabile e documentabile.

Non per niente nell'ipotesi in cui siano altre «gravi ragioni», al di fuori dell'impossibilità, a persuadere che una chiesa debba essere ridotta ad uso profano non indecoroso la norma richiede anche specifiche cautele. Il Vescovo diocesano infatti per procedere alla decisione e all'emanazione del conseguente decreto deve:

- ascoltare il parere del Consiglio presbiterale (in Diocesi di Milano spetta al Collegio dei Consultori esprimere tale parere);
- avere il consenso di coloro che rivendicano legittimamente per se stessi diritti sulla chiesa. A questo proposito occorre tener presente la norma di derivazione concordataria, prevista dall'art. 53 della legge 222/1985, secondo la quale *"gli edifici di culto e le pertinenti opere parrocchiali [...] costruiti con contributi regionali e comunali, non possono essere sottratti alla loro destinazione, neppure per effetto di alienazione, se non sono decorsi venti anni dalla erogazione del contributo. Il vincolo è trascritto nei registri immobiliari. Esso può essere estinto prima del compimento del termine, d'intesa tra autorità ecclesiastica e autorità civile erogante, previa restituzione delle somme percepite a titolo di contributo, in proporzione alla riduzione del termine, e con rivalutazione [...]".* Gli atti e i negozi che comportino violazione del vincolo sono nulli (art. 53). Si tenga però presente che tale norma si applica anzitutto solo alle costruzioni (non anche quindi a lavori di ristrutturazione, restauro, manutenzione, ecc.) e solo nei casi in cui l'intero costo di costruzione è stato coperto da contributi regionali o comunali, e non anche quando il contributo ne ha coperto solo una parte, anche se rilevante;
- verificare che il bene delle anime non patisca danno alcuno.

³ Cf G. PAOLO MONTINI, *La cessazione degli edifici di culto*, in Quaderni di diritto ecclesiale 13 (2000) 286-287.

4. RIDUZIONE AD USO PROFANO E TUTELA CIVILE DEGLI EDIFICI DI CULTO

Il decreto del Vescovo di riduzione ad uso profano non indecoroso di una chiesa non ha solo una efficacia canonica ma produce anche immediati effetti nell'ordinamento giuridico italiano. Infatti secondo l'art. 831, comma 2 del codice civile *“gli edifici destinati all'esercizio pubblico del culto cattolico, anche se appartengono a privati, non possono essere sottratti alla loro destinazione neppure per effetto di alienazione, fino a che la destinazione stessa non sia cessata in conformità delle leggi che li riguardano”*.

Dunque la sottrazione al culto di un edificio di culto cattolico avviene legittimamente solo nel momento in cui la destinazione al culto cessa in conformità alle leggi relative agli edifici di culto. Ora, ragionando astrattamente, tali leggi potrebbero essere anche delle leggi statali, qualora lo Stato ne avesse promulgate. Ciò tuttavia non è avvenuto, né crediamo possa avvenire tenendo presente il quadro di riferimento costituzionale e concordatario vigente. D'altronde proprio l'art. 831 c.c. è posto a tutela della destinazione all'esercizio pubblico del culto cattolico. Di conseguenza le leggi di cui in oggetto sono le leggi canoniche, che verrebbero in tal modo recepite. Pertanto il decreto del Vescovo diocesano, che, a norma del can. 1222 del Codice di diritto canonico, riduce la chiesa ad uso profano non indecoroso, costituisce nell'ordinamento giuridico civile il presupposto della cessazione della destinazione dell'edificio al culto e permette di sottrarre di fatto il medesimo edificio alla destinazione culturale. In forza del decreto del Vescovo al proprietario (ente ecclesiastico o privato) viene assicurato il (ripristino del) pieno godimento dell'uso dell'edificio; è resa possibile la destinazione dell'edificio ad altra esclusiva funzione (purché non indecorosa) con le eventuali opere di rifacimento; è consentita la demolizione dello stesso. Allo Stato è permessa la requisizione, l'occupazione, l'espropriazione e la demolizione secondo quanto previsto dalle leggi in materia, senza la necessità di avanzare “gravi ragioni” e di ottenere il consenso dell'autorità ecclesiastica, come si richiede per gli edifici aperti al culto in base all'art. 5 dell'Accordo di revisione del Concordato lateranense (legge 121/1985). Naturalmente qualora la chiesa sottratta al culto abbia rilievo storico-artistico, come sarà nella maggior parte dei casi, qualsiasi intervento sulla stessa (restauri ed altro) ed ogni nuova destinazione d'uso potrà avvenire solo nel rispetto della normativa di tutela prevista dal Testo unico in materia di beni culturali (D.Lgs. 490/1999) e secondo le indicazioni ed i vincoli posti dalla Soprintendenza competente.

5. GARANZIE CIRCA L'USO NON INDECOROSO DI EX EDIFICI DI CULTO

Un ultimo aspetto relativo alla nuova destinazione degli ex edifici di culto ci preme richiamare. Si tratta del riuso conseguente ai trasferimenti di proprietà (alienazioni o donazioni) o alle costituzioni e trasferimenti di diritti reali (specie: uso-usufrutto e superficie) relativi a edifici di culto, poi ridotti a uso profano, in rapporto al loro utilizzo da parte dell'acquirente e dei successivi aventi causa.

Come più volte abbiamo ricordato il can. 1222 del Codice di diritto canonico, disciplinando i casi della riduzione ad uso profano di una chiesa, dispone che il nuovo uso sia "*non indecoroso*".

Vi è dunque il problema di garantire che i nuovi e i successivi proprietari non svolgano nell'edificio attività tali da recare pregiudizio alla Chiesa cattolica ed offendere il sentimento religioso, per il riferimento alla religione che l'immobile, nel suo complesso o in sue parti o pertinenze, è ancora in grado di evocare.

Ovviamente la questione si pone solo in rapporto alla capacità attuale dell'immobile di fungere ancora da simbolo e richiamo religioso: problemi non vi sarebbero infatti se l'immobile, ad esempio, subisse una ristrutturazione tale da trasformarne radicalmente la struttura. In altri termini è il sentimento religioso che va tutelato e non l'immobile in sé, solo perché fu un tempo dedicato al culto.

Ciò detto, si deve subito rilevare come a livello civile non vi siano strumenti giuridici sicuri e pienamente idonei a soddisfare tale esigenza, e ciò soprattutto con riferimento alle alienazioni o costituzioni di diritti reali a titolo oneroso.

5.1 DONAZIONI

Nel caso delle donazioni è infatti possibile operare attraverso l'inserimento di *oneri modali* ai sensi dell'art. 793 c.c..

È possibile cioè inserire gli obblighi relativi all'utilizzo del bene in oneri, ai quali il donatario è tenuto all'adempimento. In mancanza qualsiasi interessato (non solo il donante) può chiedere l'adempimento. Il donante invece oltre all'adempimento può domandare la risoluzione della donazione se questa è prevista nell'atto di donazione.

5.2 ALIENAZIONI

Per le alienazioni l'unica strada percorribile è quella di inserire negli atti di compravendita clausole in grado di vincolare il bene a quell'uso "*non indecoroso*" nel senso sopra delineato. L'efficacia di tale strumento è piena però solo in rapporto al primo acquirente, difficilmente *erga omnes*.

Il *primo acquirente* può essere obbligato a un determinato uso del bene deducendo tale obbligo in una *condizione risolutiva ex art. 1353 e ss. c.c.* così che ove si verificasse un uso indecoroso (che concreta

nella nostra ipotesi l'avveramento della condizione) vi sarebbe la risoluzione automatica del contratto, la quale essendo retroattiva (cf art. 1360 c.c.), comporterebbe il ritorno del bene in proprietà dell'alienante⁴. Occorre tuttavia specificare con sufficiente precisione i casi in cui si ravvisa l'uso indecoroso o, quanto meno, rinviare alla normativa canonica in materia.

L'utilizzo dello strumento della condizione risolutiva tuttavia non è idoneo a vincolare gli aventi causa successivi al primo⁵: non crea cioè un vincolo di natura reale (che si accompagna alla bene) opponibile *erga omnes*. Per ottenere tale effetto occorrerebbe che la destinazione a uso decoroso possa formare oggetto di un diritto reale o di un onere reale o di una obbligazione *propter rem*. A tal proposito si segnala la sentenza della Cassazione civile, sez. I, 14 luglio 1989 n. 3322, la quale ha ammesso la possibilità di *determinazioni convenzionali dei modi di godimento di un bene alienato*, ossia di clausole contrattuali con le quali si individua un vincolo di destinazione o di non fare che ha natura di vincolo reale opponibile ai terzi se l'atto è stato trascritto⁶. Legittimato a reagire contro la violazione del vincolo sarebbe l'ente ecclesiastico che ha alienato il bene, imprimendo tale destinazione.

Occorre tuttavia rilevare che il *vincolo di destinazione* a uso non indecoroso di immobili già edifici di culto e poi ridotti a uso profano potrebbe dirsi presente ed efficace nell'ordinamento civile, in forza del richiamo alla normativa canonica contenuto nell'art. 831, c. 2, c.c.. Tale norma dispone infatti che gli edifici destinati all'esercizio pubblico del culto cattolico non possono essere sottratti dalla loro destinazione *"fino a*

⁴ La condizione però è opponibile all'eventuale successivo acquirente solo: se è annotata nei registri immobiliari, in sede di trascrizione dell'atto di vendita (cf art. 2659, c. 2, c.c., che prescrive la menzione dell'esistenza della condizione risolutiva nella nota di trascrizione dell'atto); l'avveramento della condizione (ossia l'inizio dell'uso indecoroso) viene annotato a margine della trascrizione dell'atto di vendita prima che il successivo acquirente trascriva il proprio atto d'acquisto. A tal fine l'art. 2655, c. 4, c.c. dispone che l'annotazione *"se si tratta di condizione può eseguirsi in virtù della dichiarazione unilaterale del contraente in danno del quale la condizione stessa si è verificata"*. Nel nostro caso il contraente danneggiato è l'ente ecclesiastico alienante, ossia il soggetto che è lesa dal verificarsi dell'evento dedotto nella condizione.

⁵ Lo stesso vale per altri rimedi civilistici, come l'apposizione nel contratto di vendita di un semplice obbligo di non destinare l'immobile a uso indecoroso, sanzionato con una penale.

⁶ In tal senso si pone anche Cass. civ. 13 aprile 1985 n. 2465 nonché la recente Cass. civ., sez. II, 5 settembre 2000 n. 11684, la quale ha giudicato che *"il divieto di svolgere una determinata attività negli appartamenti costituisce un rapporto obbligatorio reale di non fare; precisamente, una obbligazione propter rem con contenuto negativo: una obbligazione propter rem di non conferire all'immobile una certa destinazione"*.

che la destinazione stessa non sia cessata in conformità delle leggi che li riguardano". Tali leggi, come già abbiamo avuto modo di ricordare, sono le disposizioni canoniche che disciplinano la riduzione ad uso profano⁷. Tra tali norme rientra senz'altro il can. 1222 del Codice di diritto canonico⁸, il quale, al paragrafo 2, dispone che il Vescovo diocesano possa ridurre la chiesa ad uso profano "*non indecoroso*". In altri termini, il decreto del Vescovo produce due effetti: da un lato, il venir meno della *dedicatio ad cultum* e, dall'altro, l'assoggettamento del bene a un vincolo di destinazione ad "*uso profano non indecoroso*". entrambi tali effetti hanno efficacia civile, in forza del rinvio posto dall'art. 831, c. 2, c.c.. Tuttavia anche con tale inquadramento si porrebbe il problema della tutela del vincolo, che dipende dalla sua qualificazione giuridica.

Potrebbe infatti considerarsi un vincolo reale (o limitazione legale della proprietà) analogo a quello della destinazione al culto cattolico pubblico che grava sugli edifici di culto ai sensi dell'art. 831, c. 2 (prima parte), c.c.. Soggetto legittimato ad agire per la sua tutela potrebbe essere qualsiasi soggetto che vanta un interesse giuridicamente rilevante in rapporto al vincolo violato, ossia l'autorità ecclesiastica che lo ha posto o l'ente ecclesiastico che ha alienato l'ex edificio di culto.

Oppure si potrebbe ritenere che il vincolo di destinazione ad uso non indecoroso dell'ex edificio di culto discenda da un diritto assoluto, sia cioè una modalità di tutela di quest'ultimo. Tale diritto potrebbe individuarsi nel diritto costituzionale alla libertà religiosa, che ben può comprendere il diritto a non veder offesa la propria religione con atti colpevolmente dissacratori, aspetto questo sotteso al vincolo dell'uso non indecoroso, legislativamente posto dall'art. 831, c. 2 (seconda parte), c.c., per rinvio alla normativa canonica in materia. Tale diritto, e la legittimazione ad agire per la sua tutela, si ritiene che competa alla Chiesa stessa, nella sua espressione locale, e al singolo fedele, che si dovesse sentire direttamente leso dall'atto dissacratorio⁹.

⁷ Cf FINOCCHIARO, *Diritto ecclesiastico*, VI ed., Bologna, 1997, 338, il quale rileva che "*la giurisprudenza ha ritenuto pacifico che l'art. 831 2° comma cod. civ. contenesse un rinvio formale al diritto canonico, le cui norme, in questa materia, produrrebbero effetti nell'ordinamento civile e dovrebbero essere applicate da tutti gli organi dello Stato, che fossero interessati a una vicenda del genere*"; cf inoltre DEL GIUDICE, *Manuale di diritto ecclesiastico*, Milano, 1959, 392; CARDIA, *Manuale di diritto ecclesiastico*, Bologna, 1996, 414, e la giurisprudenza e dottrina ivi citata, favorevole alla tesi del rinvio.

⁸ Cf CARDIA, *op. cit.*, 414.

⁹ Oltre alla domanda, anche in via cautelare e d'urgenza ex art. 700 c.p.c., a veder rimossi gli atti che si pongono in violazione del vincolo di destinazione ad uso non indecoroso, e quindi in violazione delle norme canoniche richiamate dall'art. 831, c. 2, c.c., si può agire anche per il risarcimento del danno ex art. 2043 c.c., per lesione del diritto costituzionale alla libertà religiosa e, se sussiste anche l'ipotesi delittuosa dell'offesa della religione mediante vilipendio (cf art.

5.3 CONCLUSIONI

Tirando le fila degli argomenti sopra considerati riteniamo che al fine di garantire che i nuovi e i successivi proprietari dell'ex edificio di culto non svolgano nell'edificio stesso attività tali da recare pregiudizio alla Chiesa cattolica e da offendere il sentimento religioso, nel negozio traslativo della proprietà del bene si debbano inserire opportune clausole, a garanzia dell'uso *non indecoroso*.

In particolare, distinguiamo tra donazioni e alienazioni.

➤ Donazioni

Si può inserire nell'atto di donazione il seguente onere modale:

“La presente donazione è soggetta ai seguenti oneri tutti essenziali:

a) L'immobile dovrà essere utilizzato esclusivamente per , senza che mai in detto luogo possa venire esercitata alcuna attività politica, partitica, sindacale e religiosa comunque in contrasto con i principi della Chiesa Cattolica. In particolare, sono consentite solo quelle utilizzazioni compatibili con il riferimento simbolico alla religione cattolica che la struttura dell'immobile, nel suo complesso e nelle sue singole parti caratterizzanti, ancora evoca, in conformità alle norme canoniche in materia. E' fatto pertanto divieto di svolgervi attività dalle quali possa derivare un pregiudizio alla Chiesa cattolica e al sentimento religioso cattolico, anche attraverso un utilizzo indecoroso dell'immobile o di sue parti caratterizzanti, nonché di utilizzare esplicitamente i simboli religiosi esistenti per caratterizzare l'attività”

b)

“.....;

L'inadempimento anche di uno solo degli oneri sopra precisati determina la risoluzione della presente donazione ai sensi dell'art. 793, commi terzo e quarto, del C.C.”

➤ Alienazioni

Accogliendo le aperture giurisprudenziali in merito alla possibilità di costituire convenzionalmente vincoli reali di destinazione unitamente alla possibilità di ritenere civilmente efficace il can. 1222 § 2 del Codice di diritto canonico si suggerisce di inserire negli atti di vendita la clausola seguente:

“L'immobile viene ceduto con il vincolo reale di destinazione a uso non indecoroso, impresso dal decreto arcivescovile in data..... prot. ai sensi del can. 1222, § 2, c.j.c., richiamato dall'art. 831, c. 2, cod. civ., che le parti riconoscono e confermano. Potranno pertanto

403 e 404 c.c., ma vedi gli interventi correttivi della Corte Costituzionale), anche del danno morale ex art. 2059 c.c..

realizzarsi solo quelle utilizzazioni compatibili con il riferimento simbolico alla religione cattolica che la struttura dell'immobile, nel suo complesso e nelle sue singole parti caratterizzanti, ancora evoca, in conformità alle norme canoniche in materia.

La parte acquirente si impegna inoltre per sé e per i successivi aventi causa a non svolgere nell'immobile attività atte a recare pregiudizio alla Chiesa cattolica e al sentimento religioso cattolico, anche attraverso un utilizzo indecoroso dell'immobile o di sue parti caratterizzanti, nonché di utilizzare esplicitamente i simboli religiosi esistenti per caratterizzare l'attività”.

Se nel caso concreto si dovesse reputare opportuno garantirsi con maggior forza nei confronti del primo acquirente, si può aggiungere al testo della clausola la seguente precisazione:

“Il presente contratto diverrà inefficace nel momento in cui un siffatto utilizzo venga realizzato e/o l'immobile venga successivamente ceduto, totalmente o parzialmente, senza che sia inserito nel relativo atto il suddetto vincolo di destinazione. La presente condizione risolutiva dovrà essere menzionata nella nota di trascrizione, ai sensi dell'art. 2659, c. 2, cod. civ.”.

Per quanto riguarda invece il decreto canonico di autorizzazione alla vendita, si ritiene sufficiente limitarsi a richiamare il vincolo di destinazione ad “uso profano non indecoroso”, citando il decreto che ha disposto la riduzione dell'immobile a tale uso nonché le norme canoniche e civili relative (can. 1222 § 2 c.i.c. e art. 831, c. 2, c.c., che implicitamente lo richiama).

Siamo ormai al terzo anno di applicazione della Legge Regionale della Lombardia 6 dicembre 1999, n. 23 (*Politiche regionali per la famiglia*) che tra i suoi frutti più significativi e da valutare favorevolmente annovera la diffusione dell'esperienza delle Associazioni di solidarietà familiare¹.

Una delle novità più rilevanti della legge regionale è stata infatti quella di considerare la famiglia² non come passivo soggetto utente di politiche assistenziali, ma come soggetto attivo della propria e altrui promozione, anzi come soggetto capace di creare e diffondere solidarietà e quindi di contribuire all'edificazione della *polis*, della quale la famiglia è fondamento (in tal senso è da leggere la qualifica della famiglia come "soggetto sociale politicamente rilevante" riconosciuta dall'art. 1, comma 1, della L.R. n. 23/1999).

1. LE ASSOCIAZIONI DI SOLIDARIETÀ FAMILIARE

Coerentemente con tale innovativa considerazione del ruolo delle famiglie, la Regione pone, tra gli obiettivi di politica familiare perseguiti, quello di "promuovere e sostenere le iniziative finalizzate alla creazione di reti primarie di solidarietà, l'associazionismo e la cooperazione, al fine di favorire forme di auto-organizzazione e di aiuto solidaristico tra le famiglie per la cura dei bambini, degli adolescenti, degli anziani, dei disabili", nonché quello di "sostenere le iniziative delle reti sociali tendenti, in una prospettiva di solidarietà e di mutuo aiuto, a sviluppare le capacità delle famiglie ad assumere efficacemente la pienezza delle proprie funzioni educative e sociali" (art. 2, comma 1, lett. j e l).

¹ Secondo i dati forniti dalla Regione, al 31 dicembre 2001 in Lombardia risultavano censite 415 associazioni di solidarietà familiare, di cui, rimanendo nel territorio della Diocesi di Milano, 75 nella città di Milano, 110 nella Provincia di Milano, 25 in quella di Varese e 16 in quella di Lecco.

² L'art. 1 della L.R. n. 23/1999 definisce la famiglia con riferimento all'art. 29 Cost., ossia come "società naturale fondata sul matrimonio", ricomprendendo anche quella composta da persone unite da vincoli di parentela, adozione e affinità. Nelle politiche di sostegno sono poi ricomprese le situazioni monoparentali e la tutela comunque dei minori anche se nati fuori dal matrimonio (l'art. 1 rinvia infatti anche all'art. 30 della Cost., che tale tutela sancisce).

In particolare, al comma 1 dell'art. 5 (*Promozione dell'associazionismo familiare*), si afferma che la Regione “valorizza e sostiene la solidarietà tra le famiglie, promuovendo le associazioni e le formazioni di privato sociale rivolte a:

- a) *organizzare e attivare esperienze di associazionismo sociale, atto a favorire il mutuo aiuto nel lavoro domestico e di cura familiare, anche mediante l'organizzazione di 'banche del tempo';*
- b) *promuovere iniziative di sensibilizzazione e formazione al servizio delle famiglie, in relazione ai loro compiti sociali ed educativi”.*

La norma delinea dunque due tipologie di associazioni familiari.

➤ **Associazioni di solidarietà tra famiglie**

È la tipologia prevista dalla lett. a) del citato art. 5, comma 1, la quale contempla le organizzazioni in cui prevalente è lo scopo mutualistico tra le famiglie.

Vi rientrano, secondo la definizione legislativa, due forme di organizzazioni.

a) *Le associazioni di mutuo aiuto familiare*

Tali sono le “*organizzazioni che favoriscono l'erogazione e lo scambio, tra i soci, di prestazioni di servizi e di sussidi a sostegno della famiglia*” (art. 5, comma 4, L.R. n. 23/1999). Sono pertanto tutte quelle associazioni che riuniscono famiglie (l'adesione sarà sempre individuale, anche se come membro di un nucleo familiare) per realizzare esperienze di mutuo aiuto nel lavoro domestico, nell'accudimento dei bambini, nella cura degli anziani e in genere delle persone componenti il nucleo familiare che necessitano di assistenza.

b) *Le Banche del tempo*

Con “banche del tempo” si intendono quelle “*forme di organizzazione mediante le quali persone disponibili ad offrire gratuitamente parte del proprio tempo per attività di cura, custodia e assistenza, vengono poste in relazione con soggetti e con famiglie in condizioni di bisogno. Il collegamento e l'intermediazione tra i soggetti interessati alla banca del tempo sono svolti da associazioni senza fine di lucro*”. (art. 5, comma 6). Tali associazioni sono pertanto una variante di quelle di mutuo aiuto familiare, in quanto realizzano anch'esse uno scambio di prestazioni di servizi tra i soci ma secondo il metodo delle “banche del tempo”³.

³ L'esperienza delle Banche del tempo nasce in Gran Bretagna negli anni ottanta, con il nome di LETS (Local Exchange Trading System), come risposta solidaristica locale alle politiche liberiste del governo Thatcher. L'iniziativa si diffonde poi in tutta Europa, con attenzione maggiore agli aspetti di socializzazione, di ricostruzione di rapporti solidali, di recupero della convivialità. In pratica ci si scambia tempo contro tempo con l'intermediazione della banca del tempo che funge da segreteria organizzativa, con la funzione di porre in contatto domanda

➤ **Associazioni di solidarietà per le famiglie**

Sono le associazioni che rientrano nella tipologia di cui alla lett. b) dell'art. 5, comma 1, le quali, a differenza delle associazioni di mutuo aiuto familiare, non hanno uno scopo mutualistico ma altruistico. I soci volontari di tali associazioni infatti non erogano o scambiano servizi tra di loro ma all'esterno, e segnatamente servizi di formazione e sensibilizzazione delle famiglie a sostegno dei loro compiti sociali ed educativi.

Le tipologie individuate dalla legge regionale hanno unicamente uno scopo descrittivo delle diverse finalità che le associazioni familiari possono assumere e non determinano rigidi schemi legislativi di organizzazione tra loro non interscambiabili. Nella realtà le associazioni che riuniscono famiglie spesso svolgono attività non solo tra di loro ma anche all'esterno (ad esempio, realizzando iniziative di formazione per famiglie). E, viceversa, associazioni che riuniscono soci non qualificati dall'appartenenza a un nucleo familiare, possono dar vita a forme di mutuo aiuto familiare (ad esempio, organizzando una banca del tempo). Insomma, scopi mutualistici e altruistici (come descritti nelle lett. a e b dell'art. 5, comma 1) possono coesistere e sommarsi, purché oggetto dell'attività sia sempre la famiglia.

Peraltro sia le associazioni "tra le famiglie" che quelle "per le famiglie" sono qualificate come "Associazioni di solidarietà familiare" e iscritte nel medesimo registro regionale⁴.

2. IL REGISTRO REGIONALE DELLE ASSOCIAZIONI DI SOLIDARIETÀ FAMILIARE

In attuazione dell'art. 5, comma 2, della L.R. n. 23/1999 la Giunta Regionale ha istituito, con delibera 1 marzo 2000, n. VI/4885, il Regi-

e offerta di servizi da parte dei soci. Vi sono esperienze che adottano uno schema rigido di "baratto" del tempo, con tanto di assegni del tempo, estratti conto, contabilizzazione in termini di ore a credito e a debito, ecc. Altre esperienze invece sono più flessibili e puntano sulla messa in comune delle risorse di tempo dei soci, sulla convivialità e amicizia, evitando modelli "bancari" troppo anonimi e troppo impostati sul *do ut des*, ancorché in termini di tempo.

⁴ Da notare che la delibera istitutiva del registro (DGR 1 marzo 2000, n. VI/4885) lo denominava "Registro Regionale delle Associazioni di solidarietà tra le famiglie" e richiedeva che l'attività prevalente fosse a favore dei soci. Con delibera 17 marzo 2000, la Giunta regionale ha rettificato la denominazione in "Registro Regionale delle Associazioni di solidarietà familiare" e non considerando più come discriminante il requisito della prevalenza dello scambio di servizi tra i soci: pertanto anche le associazioni con attività esclusiva o prevalente nell'ambito descritto dall'art. 5, comma 1, lett. b), possono iscriversi nel Registro.

stro Regionale delle Associazioni di solidarietà familiare, al quale possono iscriversi le associazioni, costituite per atto pubblico notarile o con scrittura privata registrata, che svolgono le attività di solidarietà familiare di cui all'art. 5, comma 1, lett. a) e b), e che possiedono i requisiti richiesti dagli artt. 2 e 4 della L.R. 16 settembre 1996, n. 28 (*Promozione, riconoscimento e sviluppo dell'associazionismo*), ossia che:

- non abbiano fini di lucro;
- svolgano l'attività da almeno due anni;
- assicurino, attraverso le norme statutarie e i regolamenti la partecipazione democratica dei soci alla vita dell'associazione e alla formazione dei propri organi dirigenti e in particolare assicurino la tutela dei diritti inviolabili della persona, la disciplina dell'organizzazione interna, l'elettività di almeno due terzi delle cariche sociali⁵, l'approvazione da parte dei soci, o di loro delegati, del programma e del bilancio, la pubblicità degli atti e dei registri, la garanzia del diritto di recesso, senza oneri per il socio, la disciplina dell'esclusione del socio che preveda il contraddittorio di fronte a un organo interno di garanzia, la previsione statutaria che in caso di scioglimento dell'associazione il patrimonio sociale non possa essere redistribuito tra i soci;
- svolgano la propria attività sociale nel territorio regionale, in aderenza ai bisogni territoriali, alle proprie risorse e alle proprie iniziative;
- improntino lo svolgimento dell'attività su norme organizzative ispirate ai principi costituzionali, ai criteri di trasparenza amministrativa, al principio di pari opportunità uomo-donna;
- operino avvalendosi di prestazioni volontarie da parte degli associati⁶ e con cariche sociali prevalentemente gratuite, con il solo rimborso delle spese sostenute per l'esclusivo espletamento delle funzioni istituzionali esercitate per conto delle associazioni.

L'iscrizione al Registro regionale legittima l'associazione iscritta a stipulare convenzioni con la Regione o con gli altri enti pubblici per lo

⁵ Tale requisito non è applicabile per chi adegua i propri statuti alle prescrizioni poste dall'art. 5 del D.Lgs. n. 460/1997 per essere considerati "enti associativi non commerciali". Infatti la norma fiscale (che prevale sulla disciplina regionale essendo la materia fiscale di esclusiva competenza statale) impone l'elettività di tutte le cariche sociali: negli organi direttivi non sono pertanto ammessi né membri cooptati né membri di diritto. L'elettività della totalità delle cariche associative è prevista anche dall'art. 3, comma 1, lett. f, della legge 7 dicembre 2000, n. 383 (*Disciplina delle associazioni di promozione sociale*), alla quale la L.R. n. 28/1996 dovrà adeguarsi.

⁶ Tale disposizione deve coordinarsi con l'art. 18, comma 2, della disciplina delle associazioni di promozione sociale (legge n. 383/2000), la quale stabilisce che le associazioni "possono, inoltre, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri associati".

svolgimento di interventi o la gestione di servizi o strutture nell'ambito dei servizi alla persona finalizzati al sostegno della famiglia.

Inoltre dà diritto all'associazione di concorrere al finanziamento regionale dei progetti di attività a sostegno della famiglia.

3. I PROGETTI FINANZIABILI

La Regione annualmente (di solito prima delle ferie estive) emana un bando per il finanziamento di interventi a favore delle famiglie, realizzati dalle associazioni di solidarietà familiare e dagli altri soggetti del privato sociale.

La Regione finanzia solo i progetti innovativi e sperimentali attuativi dell'art. 4, comma 2, della L.R. n. 23/1999, relativi: a) alla realizzazione di forme di auto-organizzazione e mutualità familiari, quali i "nidi famiglia"⁷; b) al potenziamento della ricettività degli asili nido; c) alla predisposizione di strutture e supporti tecnico-organizzativi per la realizzazione di attività ludiche ed educative per l'infanzia; d) alla realizzazione di banche del tempo o di altre attività che favoriscano il mutuo aiuto tra famiglie per l'espletamento delle attività di cura, sostegno e ricreazione del minore; e) all'agevolazione della ricerca di persone che accudiscano bambini a domicilio; f) all'organizzazione di nidi aziendali; g) all'organizzazione di iniziative per combattere la dispersione scolastica (si pensi ad es. ai "dopo scuola"); h) all'attivazione di spazi di aggregazione educativo-ricreativa a disposizione dei minori. La Regione finanzia altresì i progetti innovativi attuativi dell'art. 5, comma 1, lett. a) e b), della L.R. n.23/1999, ossia quelli rientranti nelle finalità proprie delle associazioni di solidarietà familiare (forme di mutuo aiuto nel lavoro domestico e di cura familiare e iniziative di sensibilizzazione e formazione rivolte alle famiglie). Tuttavia il 75% delle risorse da ripartire è destinato ai progetti attuativi dell'art. 4, mentre solo il 25% può essere assegnato ai progetti attuativi dell'art. 5. Il finanziamento copre solo un anno di svolgimento del progetto. Solo i progetti di cui all'art. 4 possono essere finanziati anche in prosecuzione, per gli anni successivi⁸.

I soggetti che possono presentare i progetti per il finanziamento sono, oltre alle associazioni di solidarietà familiare iscritte al relativo registro o che contestualmente alla domanda di finanziamento presentano anche l'istanza di iscrizione al registro, anche gli altri soggetti del privato sociale, quali: le associazioni iscritte ai registri dell'associazionismo ex

⁷ Con "nido famiglia" si intende l'attività di cura di bambini da 0 a 3 anni, svolta senza fini di lucro, promossa e autogestita da famiglie utenti. Il numero massimo di bambini non può essere superiore a sette e l'attività deve svolgersi in ambiente domestico e familiare, con flessibilità di orari.

⁸ Così disponeva l'ultimo bando (cf DGR 17 maggio 2002, n. 7/9057).

L.R. n. 28/1996; le organizzazioni di volontariato iscritte al relativo registro ex L.R. n. 22/1993; le cooperative sociali iscritte nella sezione A dell'albo regionale ex L.R. n. 1671/1993; gli enti (associazioni o fondazioni) con personalità giuridica riconosciuta ex DPR n. 361/2000; gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti ex Legge n. 222/1985; le associazioni femminili iscritte al relativo albo ex L.R. n. 16/1992. Si tenga però presente che il 50% dei fondi è riservato comunque alle associazioni di solidarietà familiare.

I progetti e le domande di finanziamento sono consegnate all'ASL di competenza (invece per la città di Milano le domande devono essere depositate presso il Comune) che ne curano l'istruttoria e formulano le graduatorie dei progetti idonei.

4. PARROCCHIE E ASSOCIAZIONISMO FAMILIARE. MODELLI STATUTARI PER LE ASSOCIAZIONI DI SOLIDARIETÀ FAMILIARE

Come si è visto, anche le Parrocchie in quanto tali possono concorrere alla realizzazione delle politiche sociali in favore della famiglia, presentando per il finanziamento iniziative rientranti nei progetti innovativi sopra descritti⁹. Tuttavia, non si dovrebbe trascurare l'utilità, anche sotto l'aspetto pastorale ed educativo, di valorizzare come parrocchie l'autonoma soggettività e responsabilità delle famiglie, proponendo la costituzione di esperienze di associazionismo familiare. Un simile percorso potrebbe essere più facilmente percorribile per quelle realtà parrocchiali in cui sono già presenti gruppi familiari. Non si tratta certo di superare questi gruppi, che, caratterizzandosi per la proposta di esperienze di spiritualità familiare e di itinerari formativi, devono continuare a sussistere. Si tratta invece di far maturare quelle relazioni di solidarietà che in quei gruppi naturalmente si creano, conferendo ad essi stabilità e possibilità di ulteriore sviluppo, attraverso la costituzione di un'associazione e la possibilità di realizzare iniziative di rilevanza sociale, aperte all'accoglienza e al sostegno di altre famiglie, specie quelle in situazioni di difficoltà¹⁰.

⁹ Si tenga però presente che non tutti i progetti previsti potrebbero essere promossi dalle Parrocchie, perché, ad esempio, richiedono che il soggetto gestore sia un'associazione di solidarietà familiare o comunque un soggetto che riunisce le famiglie (tali sono ad esempio quelli che presuppongono esperienze di mutuo aiuto familiare, come le banche del tempo, i nidi famiglia, ecc.) o per ragioni di opportunità pastorale e organizzativa, che consigliano di promuovere l'iniziativa tramite un soggetto terzo.

¹⁰ Si veda la costituzione 421 § 1, del 47° Sinodo Diocesano: *"Nel coltivare la solidarietà familiare, che è chiamata ad esprimersi innanzitutto all'interno della famiglia stessa, ci si preoccupi di promuovere anche forme di solidarietà tra famiglie, sia suggerendo e sostenendo atteggiamenti e gesti di attenzione e di*

Per quanto riguarda la costituzione di un'associazione di solidarietà familiare occorre preliminarmente chiarire le finalità statutarie e gli ambiti di intervento.

Le finalità devono comunque rispecchiare quelle indicate all'art. 5, comma 1, lett. a) (mutuo aiuto familiare) e/o b) (attività formative e di sensibilizzazione) della L.R. n. 23/1999. Se l'Associazione sorge ad opera di un nucleo di famiglie per esperienze di mutuo aiuto, si suggerisce comunque di indicare statutariamente anche la finalità di cui alla lett. b), per non escludere la possibilità di perseguire anche finalità formative in favore di famiglie esterne all'ambito associativo. Per quanto concerne invece le attività perseguibili, si suggerisce di far riferimento agli ambiti di intervento che l'art. 4, comma 2, della L.R. n. 23/1999 indica nell'individuare i progetti innovativi finanziabili

La tipologia legislativa di organizzazione da assumere a riferimento per le associazioni di solidarietà familiare è di norma quella delle associazioni di promozione sociale. Eventualmente, ricorrendone le condizioni e optando per tale forma, l'associazione di solidarietà familiare può modellarsi secondo lo schema delle organizzazioni di volontariato.

a) Il modello dell'associazione di promozione sociale

Come detto, per ottenere l'iscrizione nel registro regionale delle associazioni di solidarietà familiare, la Regione richiede che gli statuti recepiscano le prescrizioni della L.R. n. 28/1996. Le associazioni familiari sono dunque equiparate alle associazioni iscritte nei registri regionali e provinciali dell'associazionismo istituiti dalla L.R. n. 28/1996 e che si caratterizzano, oltre che dall'assenza di fini di lucro, dallo svolgimento di attività di rilevanza sociale in favore prevalentemente degli associati.

La configurazione di tali associazioni è analoga a quella delle associazioni di promozione sociale, disciplinate dalla Legge nazionale 7 dicembre 2000 n. 383 (*Disciplina delle associazioni di promozione sociale*), la quale rimanda alle Regioni l'istituzione e la disciplina del registro delle associazioni di promozione sociale. Per la Regione Lombardia, si tratta dunque di adeguare la L.R. n. 28/1996 alla legge n. 383/2000, prevedendo l'equiparazione alle associazioni di promozione sociale sia delle associazioni già iscritte nei registri provinciali e regio-

prossimità vissuti nelle relazioni quotidiane, sia favorendo lo sviluppo di modalità diverse di associazionismo familiare, soprattutto in vista di un più diretto impegno delle famiglie in campo sociale [...]". Cf anche la cost. 426 § 1: "Convinta della priorità della famiglia nella vita sociale come soggetto specifico e non solo come insieme di singole persone, la Chiesa ambrosiana, consapevole dell'importanza del principio di sussidiarietà, riconosce l'importanza di forme di associazionismo familiare di ispirazione cristiana, che operino in campo sociale per testimoniare concretamente la fecondità della solidarietà familiare. [...]"

nali dell'associazionismo ex L.R. n. 28/1996 sia delle associazioni di solidarietà familiare iscritte nel relativo registro ex L.R. n. 23/1999¹¹. Solo a seguito di tale adeguamento legislativo le associazioni familiari iscritte potranno assumere la qualifica di associazione di promozione sociale, qualifica che darà titolo di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dalla Legge n. 382/2000, in parte analoghe a quelle già previste per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus). In attesa è opportuno a livello statutario recepire le clausole prescritte dalla Legge 382/2000, come detto, analoghe in gran parte a quelle della L.R. n. 28/1996.

b) *Il modello delle organizzazioni di volontariato*

Se esclusivo e prevalente non è lo scopo mutualistico, tipico delle associazioni di promozione sociale, ma lo scopo altruistico (nel senso che l'attività è prevalentemente rivolta all'esterno in favore delle famiglie non socie), e se l'attività è svolta dai soci a titolo volontario e gratuito, è possibile adeguare gli statuti anche alle leggi sul volontariato (Legge 11 agosto 1991, n. 266 e L.R. 24 luglio 1993, n. 22) e così richiedere l'iscrizione anche nel registro regionale delle organizzazioni di volontariato. Tale iscrizione, che può essere cumulata con quella nel registro delle associazioni di solidarietà familiare¹², determina l'automatica qualificazione dell'associazione come Onlus, con i relativi benefici fiscali. Peraltro, come detto, quando la Regione adotterà il provvedimento legislativo attuativo della legge n. 383/2000, le associazioni iscritte al solo registro di solidarietà familiare beneficeranno delle agevolazioni riconosciute alle associazioni di promozione sociale, in parte analoghe a quelle previste per le Onlus.

Nella sezione *Documentazione* si propone un modello di statuto di associazione di solidarietà familiare, utilizzando come base quello delle associazioni di promozione sociale, e dunque recependo le prescrizioni della Legge n. 383/2000, della L.R. n. 28/1996 e della L.R. n. 23/1999¹³. Nella proposta si tiene altresì conto dell'art. 5 del D.Lgs. n. 460/1997, che impone l'adozione di specifiche clausole statutarie (analoghe peraltro a quelle previste dalla legge sulle associazioni di

¹¹ In tal senso sono le ipotesi di progetti di legge allo studio della Regione.

¹² La cumulabilità si ricava dalla stessa previsione di due distinti moduli di domanda di iscrizione al registro Regionale delle Associazioni di solidarietà familiare, uno per le associazioni già iscritte al Registro regionale del volontariato ex L.R. n. 22/1993 o ai registri regionali o provinciali dell'associazionismo ex L.R. n. 28/1996 e uno per le associazioni non iscritte a nessun registro.

I moduli per richiedere l'iscrizione sono reperibili nel sito della Regione www.famiglia.regione.lombardia.it/org/isc_asf.asp

¹³ Per quanto riguarda la procedura per la costituzione di un'associazione con atto privato registrato, si rinvia alle indicazioni pubblicate su *Ex Lege* n. 1 del 2001, pag. 73.

promozione sociale) per essere considerati enti associativi non commerciali.

In nota si indicheranno comunque le variazioni da apportare, nel caso si dovesse optare per l'iscrizione anche nel registro regionale del volontariato, adeguandosi alla disciplina delle organizzazioni di volontariato ex Legge n. 266/1991 e L.R. n. 22/1993.

Il modello di statuto proposto è preceduto da un atto di conferma di costituzione, sul presupposto che già esista un'esperienza associativa, ancorché di fatto e non formalizzata (è il caso di molte realtà di gruppi familiari parrocchiali che già svolgono iniziative negli ambiti di intervento delineati dalla L.R. n. 23/1999, pur senza aver esplicitato e disciplinato per iscritto il vincolo associativo). Non dunque un atto costitutivo, ma un atto negoziale ricognitorio dell'esistenza dell'Associazione e di conferma della sua costituzione (che può essere validamente avvenuta anche con semplice accordo verbale, forma questa ammissibile per i contratti associativi), al fine di dar atto di un'attività associativa già in essere. In tal modo, peraltro, si soddisfa il requisito del biennio di attività richiesto per l'iscrizione nel Registro regionale delle Associazioni di solidarietà familiare, che può ulteriormente essere attestata per le associazioni che sorgono nell'ambito parrocchiale, ad esempio, da una dichiarazione del Parroco.

DOCUMENTAZIONE

**ATTO PRIVATO DI CONFERMA DI COSTITUZIONE E STATUTO¹
DELL'ASSOCIAZIONE DI SOLIDARIETA' FAMILIARE²**

“ _____ ”

L'anno _____ (_____) il giorno ____ (_____) del mese di _____, in _____, via _____ n. _____, si sono riuniti i signori:

[*indicare di seguito tutti i soci fondatori, riportando per ciascuno di essi: nome, cognome, luogo e data di nascita, residenza, codice fiscale*]

- _____
- _____
- _____
.....

I medesimi danno atto concordemente:

a) che in data _____ [*indicare la data di inizio effettivo dell'attività, che deve risalire almeno a due anni prima la presentazione della domanda di iscrizione nel registro delle associazioni di solidarietà familiare*] è stata costituita, con accordo verbale intercorso tra gli stessi, un'associazione³ senza fini di lucro, con sede in _____, via _____ n. _____, allo scopo di perseguire finalità sociali e di solidarietà familiare, e in particolare per migliorare la qualità di vita delle famiglie, al fine di adempiere nel miglior modo possibile ai compiti che derivano dal matrimonio e dalla genitorialità;

b) che a tal fine l'Associazione ha

[*Descrivere l'attività svolta, che dovrebbero collocarsi nell'ambito di quelle tipiche delle associazioni di solidarietà familiare, come descritte dall'art. 5, c. 1, lett. a) e b), della L.R. n. 23/1999.*

Si riporta, come esempio, un estratto dall'atto costitutivo di un'associazione di solidarietà familiare sorta in ambito parrocchiale⁴:

¹ Per una illustrazione della normativa di riferimento e delle scelte operate per la redazione della presente proposta, cf *supra*, pag. Lo Statuto che segue è predisposto per le associazioni che intendono registrarsi unicamente al Registro Regionale delle associazioni di solidarietà familiare. In nota sono riportate le modifiche da apportare se si intende conferire all'associazione anche la natura di organismo di volontariato al fine di iscriversi al relativo registro. “*Si ricorda che l'atto di conferma di costituzione e lo statuto possono essere stipulati con scrittura privata, sottoscritta dai soci fondatori, in calce e in ciascuna pagina, senza l'assistenza di notaio e senza la necessità di autenticazione della firma. Una volta sottoscritti, l'atto costitutivo e lo statuto devono essere registrati presso l'Agenzia delle Entrate territorialmente competente(a tal proposito occorre: compilare un modulo di richiesta di registrazione; presentare due originali, bollati ogni quattro pagine con marche di € 10,33; compilare un modulo di richiesta di registrazione; pagare la tassa fissa di registrazione di Euro 129,11). Presso la stessa Agenzia delle Entrate si dovrà richiedere l'assegnazione del Codice fiscale.*”

² Nel caso si volesse costituire un'organizzazione di volontariato, si modifichi l'intestazione con: “...di un'organizzazione di volontariato”.

³ Per le organizzazioni di volontariato, aggiungere dopo “associazione” la specificazione “di volontariato”.

⁴ Si tratta dell'Associazione “Una casa per Pollicino” di San Vittore Olona, che si ringrazia per averci permesso la pubblicazione degli estratti del suo Statuto riportati nel testo.

“...ha promosso, animato e contribuito all’organizzazione di incontri di formazione per giovani coppie di sposi e genitori, nell’ambito della Parrocchia di _____, in _____, nei quali si sono affrontati i diversi temi connessi all’avvio della vita matrimoniale, all’accoglienza della vita e all’educazione dei figli, con un approccio pedagogico ispirato alla visione cristiana della vita; ha realizzato tra i soci e con altre famiglie momenti di mutua assistenza sia nel lavoro domestico che nell’accudimento dei figli; ha sostenuto e promosso la realizzazione di un progetto, la cui attuazione è ancora in fase di verifica, per l’accoglienza di minori in famiglie affidatarie, riunite in comunità familiari, al fine di evitare il più possibile l’inserimento in strutture assistenziali istituzionali”].

c) che, con il presente atto, si intende formalizzare in idonea scrittura privata il predetto accordo verbale e dotare l’Associazione di uno Statuto.

Tutto ciò premesso i presenti convengono e stipulano quanto segue:

1) si conferma l’accordo verbale intercorso tra i presenti in data _____, con il quale è stata costituita tra i presenti l’Associazione di solidarietà familiare⁵, come meglio specificato *supra* lett. a);

2) si conferisce all’Associazione di Solidarietà familiare la denominazione “_____” (in seguito “Associazione”), confermandone la sede legale in _____, via _____ n. ____;

3) l’Associazione è retta dallo Statuto che segue, in conformità alla Legge 7 dicembre 2000, n. 383 (*Disciplina delle associazioni di promozione sociale*), all’art. 5 del D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 (*Enti di tipo associativo*), alla Legge Regionale 6 dicembre 1999, n. 23 (*Politiche regionali per la famiglia*) e alla Legge Regionale 16 settembre 1996, n. 28 (*Promozione, riconoscimento e sviluppo dell’associazionismo*)⁶;

4) viene determinato all’unanimità in _____ (____) il numero dei componenti del primo Consiglio Direttivo, per il quale vengono eletti per acclamazione i seguenti soci fondatori, nonché nominati tra gli stessi il Presidente e il Vice Presidente:

- _____, Presidente e Legale Rappresentante;
- _____, Vice Presidente;
- _____, Consigliere;
-

[il numero dei membri del consiglio direttivo deve comunque essere dispari]

5) per il primo anno la quota associativa ordinaria è stabilita in Euro ____ (_____);

6) bolli e tassa di registrazione e ogni altro onere e gravame fiscale connesso al presente atto sono a carico dell’Associazione;

7) i presenti soci fondatori approvano all’unanimità il seguente:

⁵ Per le organizzazioni di volontariato, sostituire qui e in tutte le parti del testo “associazione di solidarietà familiare” con: “associazione di volontariato”.

⁶ Per le organizzazioni di volontariato, il n. 3 deve essere così riformulato: “...in conformità con la legge 11 agosto 1991, n. 266 (Legge quadro sul volontariato), con la L.R. 24 luglio 1993, n. 22 (Legge regionale sul volontariato), con la L.R. 6 dicembre 1999, n. 23 (Politiche regionali per la famiglia) e la relativa normativa applicativa”.

STATUTO DELL'ASSOCIAZIONE DI SOLIDARIETA' FAMILIARE

“ _____ ”

Art. 1 – Costituzione, sede e durata

1. L'Associazione di solidarietà familiare denominata “ _____ ”, è stata costituita in data _____ [riportare la data indicata supra sub lett. a], e ha sede in _____, via _____ n. ___.

2. L'associazione ha durata illimitata.

Art. 2 – Scopi e attività

1. L'Associazione svolge⁷ attività di utilità sociale a favore dei soci o di terzi, senza finalità di lucro, né diretto né indiretto, e nel pieno rispetto della libertà e dignità dei soci, finalizzata a realizzare un'esperienza di mutuo aiuto tra famiglie nel lavoro domestico e nella cura familiare e a promuovere iniziative di sensibilizzazione e formazione a sostegno delle famiglie, in relazione ai loro compiti sociali ed educativi⁸.

Nel perseguire le suddette finalità di solidarietà familiare l'Associazione si ispira alla visione cristiana della persona e della famiglia e intende fare costante riferimento al Magistero della Chiesa cattolica in materia familiare nonché agli orientamenti pastorali e caritativi della Parrocchia di _____, nell'ambito della quale l'attività associativa si inserisce, coordinandosi e collaborando con le iniziative formative ed educative parrocchiali rivolte ai fidanzati, alle giovani coppie e alle famiglie.

2. L'Associazione svolge, in particolare, le seguenti attività:

[Indicare le iniziative che si intendono perseguire, tenendo presente l'ambito di attività previsto dall'art. 5, c. 1, lett. a e b, della L.R. n. 23/1999 nonché le attività che possono rientrare nei progetti finanziabili dalla Regione, come descritti nell'art. 4 della citata L.R. n. 23/1999.

Si riporta un esempio tratto dallo statuto della già citata associazione di solidarietà familiare:

- a) attivare e sostenere attività per la formazione dei fidanzati, dei genitori e degli sposi, anche in collaborazione con le strutture educative presenti sul territorio, privilegiando in particolare il rapporto con la Parrocchia di _____;
- b) promuovere progetti a favore delle famiglie, con particolare riferimento a quelle monoparentali o in situazione di difficoltà economica, sociale, psicologica, educativa;
- c) organizzare aiuti e sostegni per i genitori, al fine di favorire la permanenza dei bambini nelle loro famiglie, anche in collaborazione con strutture e servizi pubblici o di privato sociale presenti sul territorio;

⁷ Per le organizzazioni di volontariato, inserire qui l'inciso: “...avvalendosi in modo determinante e prevalente delle prestazioni personali, volontarie e gratuite dei propri soci,...”.

⁸ Per le organizzazioni di volontariato occorre porre maggiormente in risalto l'attività in favore delle famiglie più che l'attività mutualistica interna.

- d) promuovere una rete di famiglie, al fine:
- di rendere disponibili adulti, che gratuitamente e in modo volontario, offrano accoglienza e accudiscano i bambini, in caso di assenze temporanee dei genitori e di mancanza di altri parenti;
 - di favorire l’inserimento dei minori in famiglie affidatarie, anche attraverso la costituzione di comunità familiari;
 - di creare momenti di mutuo aiuto nel lavoro domestico e di cura familiare, anche organizzando esperienze di Banche del tempo;
- e) realizzare attività ludiche ed educative per l’infanzia;
- f) promuovere le iniziative più opportune per la diffusione di una cultura a favore della famiglia, della vita e di apertura alle esperienze dell’adozione e dell’affido;
- g) promuovere iniziative di incontro e di scambio delle esperienze familiari, al fine di potenziare e sostenere il ruolo educativo delle famiglie, di favorire il benessere delle relazioni coniugali e familiari, di ridurre il disagio psicologico, sociale e relazionale che può nascere all’interno del nucleo familiare”].

3. Al fine di meglio perseguire le proprie finalità statutarie, l’Associazione potrà collegarsi ad altre associazioni o fondazioni che perseguono scopi uguali o analoghi, convenzionandosi con esse, o anche partecipando alle stesse o, ancora, contribuendo, come soggetto fondatore, alla loro costituzione. In particolare, l’Associazione intende promuovere l’attività dell’associazione*[inserire il nome dell’associazione che gestisce il Consultorio familiare di ispirazione cristiana presente nell’ambito decanale o interdecanale di riferimento]*, divenendone eventualmente socia.

L’Associazione potrà altresì contribuire al finanziamento e allo sviluppo delle attività di cooperative sociali impegnate in settori e con finalità e ispirazione analoghi a quelli dell’Associazione, divenendone socia, ai sensi dell’art. 11, della legge 8 novembre 1991, n. 381 e avvalendosi dei servizi dalle stesse resi.

Art. 3 – Principi di organizzazione

1. L’Associazione si basa su norme organizzative ispirate ai principi costituzionali, a criteri di trasparenza amministrativa nonché alla partecipazione democratica dei soci alla vita associativa e alla formazione degli organi sociali.

2. L’Associazione svolge la propria attività sociale, rivolta sia ai soci che alla collettività, nel territorio della Regione Lombardia, in aderenza ai bisogni territoriali della realtà locale in cui ha sede e opera l’Associazione, alle proprie risorse e alle proprie iniziative.

3. Il Consiglio Direttivo può istituire sedi e sezioni staccate anche in altri comuni della Regione Lombardia, senza necessità di una deliberazione assembleare.

Art. 4 – Soci dell’Associazione.

1. Possono aderire all’Associazione, assumendo a tutti gli effetti la qualifica di soci, tutti i cittadini che dichiarano di accettare lo Statuto e di impegnarsi a operare concretamente per realizzare gli scopi e le finalità dell’Associazione.

2. Il numero dei soci è illimitato.

Art. 5 – Criteri di ammissione e di esclusione dei soci.

1. Nella domanda di ammissione l'aspirante socio dichiara di accettare senza riserve lo Statuto dell'Associazione. L'ammissione decorre dalla data di delibera del Consiglio Direttivo, che deve prendere in esame le domande di nuovi soci nel corso della prima riunione successiva alla data di presentazione. È esclusa la temporaneità della partecipazione alla vita associativa.

2. I soci cessano di appartenere all'Associazione, senza oneri per gli stessi:

- a) per recesso, comunicato per iscritto al Consiglio Direttivo;
- b) per mancato versamento della quota associativa per due anni;
- c) per decesso;
- d) nei casi di gravi inadempienze alle norme statutarie o per motivi di ordine morale.

3. L'esclusione nei casi previsti dalle lett. b) e d) del precedente comma, sono deliberate dal Consiglio Direttivo, nel rispetto del principio del contraddittorio.

4. Le decisioni del Consiglio Direttivo in merito all'ammissione e all'espulsione sono appellabili dagli interessati avanti il Collegio dei probiviri.

Art. 6 – Diritti e doveri dei soci.

1. I soci hanno pari diritti, doveri e dignità. L'Associazione garantisce i diritti inviolabili della persona all'interno della vita associativa.

2. La quota associativa a carico dei soci è deliberata dall'Assemblea. La quota è annuale e non è restituibile in caso di recesso o di perdita della qualità di socio. I soci possono essere chiamati a contribuire alle spese dell'Associazione, con il versamento di contributi straordinari deliberati dall'Assemblea. Non è ammessa la trasferibilità e la rivalutazione delle quote e dei relativi diritti.

3. I soci hanno diritto: a) di partecipare alle Assemblee, purché siano in regola con il pagamento della quota associativa e di votare direttamente o per delega; b) di conoscere i programmi con i quali l'Associazione intende attuare gli scopi sociali; c) di partecipare alle attività promosse dall'Associazione, contribuendo altresì alla loro programmazione e organizzazione; d) di usufruire di tutti i servizi dell'Associazione; e) di recedere dall'Associazione in qualsiasi momento, senza oneri per gli stessi⁹.

4. I Soci sono obbligati: a) a osservare le norme del presente Statuto e le deliberazioni adottate dagli organi sociali; b) a pagare la quota associativa; c) a svolgere le attività preventivamente concordate; d) a mantenere un comportamento conforme alle finalità dell'Associazione.

5. Per il perseguimento dei fini istituzionali l'Associazione si avvale prevalentemente delle attività prestate in forma volontaria, libera e gratuita dai propri soci, ai quali possono essere rimborsate soltanto le spese effettivamente sostenute, secondo opportuni parametri validi per tutti, preventivamente stabiliti dal

⁹ Per le organizzazioni di volontariato, aggiungere: *“L'associazione assicurerà i propri soci, che prestano attività di volontariato, contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso i terzi.”*

Consiglio Direttivo e approvati dall'Assemblea. L'Associazione può, in caso di particolare necessità, assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo, anche ricorrendo a propri soci, previa deliberazione del Consiglio direttivo, e nei limiti delle disponibilità di bilancio¹⁰.

Art. 7 – Risorse economiche.

1. L'associazione trae le risorse economiche per il proprio funzionamento e per lo svolgimento delle proprie attività da:

- a) quote e contributi degli associati;
- b) eredità, donazioni e legati;
- c) contributi dello Stato, della Regione, di enti locali, di enti o di istituzioni pubblici, anche finalizzati al sostegno di specifici e documentati programmi realizzati nell'ambito dei fini statutari;
- d) contributi dell'Unione europea e di organismi internazionali;
- e) entrate derivanti da prestazioni di servizi convenzionati;
- f) proventi delle cessioni di beni e servizi agli associati e a terzi, anche attraverso lo svolgimento di attività economiche di natura commerciale, artigianale o agricola, svolte in maniera ausiliaria e sussidiaria e comunque finalizzate al raggiungimento degli obiettivi istituzionali;
- g) erogazioni liberali degli associati e dei terzi;
- h) entrate derivanti da iniziative promozionali finalizzate al proprio finanziamento, quali feste e sottoscrizioni anche a premi;
- i) altre entrate compatibili con le finalità sociali dell'associazionismo di promozione sociale e con la qualifica di ente associativo non commerciale.

2. I beni acquistati o ricevuti con donazioni o lasciti testamentari e le loro rendite devono essere destinati al conseguimento delle finalità previste dall'atto costitutivo e dallo statuto.

Eventuali proventi delle attività non potranno, in nessun caso, essere divisi tra i soci, anche in forme indirette. Gli eventuali avanzi di gestione o fondi di riserva non potranno essere distribuiti, sia in forma diretta che indiretta, tra i soci, ma dovranno essere utilizzati obbligatoriamente per il raggiungimento dei fini istituzionali.

Art. 8 – Organi sociali.

1. Gli organi dell'Associazione sono:

- a) l'Assemblea dei soci;
- b) il Consiglio Direttivo;
- c) il Presidente;
- d) il Collegio dei probiviri.

¹⁰ Per le organizzazioni di volontariato, tale comma va riformulato nel modo seguente: *“Le prestazioni fornite dai soci sono effettuate in modo personale, spontaneo e a titolo gratuito e non possono essere retribuite neppure direttamente dal beneficiario. Ai soci possono essere rimborsate soltanto le spese effettivamente sostenute secondo opportuni parametri validi per tutti i soci preventivamente stabiliti dal Consiglio direttivo e approvati dall'Assemblea. Le attività dei soci sono incompatibili con qualsiasi forma di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di contenuto patrimoniale con l'Associazione”.*

2. Tutte le cariche dell'Associazione sono prevalentemente gratuite, con il solo rimborso delle spese sostenute per l'esclusivo espletamento delle funzioni istituzionali esercitate per conto dell'Associazione.

Art. 9 – Assemblea dei Soci.

1. L'Assemblea, costituita da tutti i soci, è l'organo sovrano dell'Associazione. Ogni socio ha diritto ad un solo voto e potrà farsi rappresentare, con delega scritta, da altro socio. Ogni socio può essere portatore di una sola delega.

2. I compiti dell'Assemblea sono: a) eleggere i componenti del Consiglio Direttivo, nonché i componenti del Collegio dei probiviri; b) approvare gli indirizzi e il programma delle attività proposte dal Consiglio Direttivo; c) approvare il rendiconto economico e finanziario; d) deliberare in merito alle richieste di modifica dello Statuto e all'adozione e modifica di regolamenti; e) fissare l'ammontare della quota associativa o di altri contributi a carico dei soci; f) deliberare lo scioglimento, nominare il liquidatore e disporre in merito alla devoluzione dei beni.

3. L'Assemblea è convocata dal Presidente, su proposta del Consiglio Direttivo, ed è di regola presieduta dal Presidente dell'Associazione.

4. La convocazione è fatta in via ordinaria una volta all'anno e in via straordinaria ogni qualvolta si renda necessaria per le esigenze dell'Associazione. L'avviso di convocazione, contenente l'ordine del giorno, è reso pubblico con lettera inviata ai soci, da recapitare almeno cinque giorni prima.

5. La convocazione può avvenire anche su richiesta di almeno due componenti del Consiglio Direttivo o di un decimo dei soci: in tal caso il Presidente ha l'obbligo di convocare l'Assemblea sulle questioni indicate dai richiedenti, con avviso che deve essere comunicato entro 15 giorni dal ricevimento della richiesta, e l'Assemblea deve essere tenuta entro 30 giorni dalla convocazione.

6. L'Assemblea ordinaria viene convocata per l'approvazione del programma, del rendiconto economico e finanziario e della relazione di attività dell'anno precedente.

7. In prima convocazione l'Assemblea è regolarmente costituita con la presenza della metà più uno dei soci, presenti in proprio o per delega. In seconda convocazione è regolarmente costituita qualunque sia il numero dei soci presenti in proprio o per delega. La seconda convocazione può aver luogo nello stesso giorno della prima.

8. Le deliberazioni dell'Assemblea sono adottate a maggioranza semplice dei presenti, fatta eccezione per quelle di modificazione dello Statuto e di scioglimento dell'Associazione, per le quali è richiesta la presenza di tre quarti dei soci e il voto favorevole della maggioranza dei presenti.

9. Di ogni Assemblea verrà redatto verbale che dovrà essere sottoscritto dal Presidente o dal Vice Presidente e dal Segretario ed annotato nell'apposito libro sociale.

10. Il libro sociale contenente le deliberazioni dell'Assemblea è conservato a cura del Segretario e rimane depositato nella sede sociale a disposizione dei soci per la libera consultazione.

Art. 10 - Consiglio Direttivo

1. Il Consiglio Direttivo è eletto dall'Assemblea dei soci ed è composto da un minimo di _____ a un massimo di _____ [*numeri dispari*] componenti, secondo quanto la stessa Assemblea intenderà deliberare. Essi decadono qualora risultino assenti ingiustificati per tre volte consecutive. Tutti i componenti durano in carica tre anni e possono essere rieletti.

Partecipa alle riunioni del Consiglio Direttivo, con solo voto consultivo e senza che concorra a formarne il numero legale, un consulente ecclesiastico, nella persona del Parroco pro tempore della Parrocchia di... o altro sacerdote, diacono o religioso a ciò delegato, allo scopo di contribuire alla realizzazione delle finalità associative e al miglior collegamento della sua esperienza alla pastorale familiare parrocchiale.

2. Il Consiglio Direttivo nella sua prima riunione elegge tra i propri componenti il Presidente dell'Associazione e un Vice Presidente.

3. In caso di decadenza o dimissioni di uno dei suoi componenti, Il Consiglio Direttivo provvede alla sua sostituzione con il primo dei non eletti alla carica di consigliere; in mancanza si provvederà alla sostituzione con una nuova elezione da parte dell'Assemblea, convocata entro tre mesi.

4. In caso di cessazione della carica o dimissioni del Presidente questi viene sostituito dal Vice Presidente, sino alla convocazione del primo Consiglio Direttivo che provvederà alla nomina del nuovo presidente, a norma dell'art. 11, c. 1.

5. Il Consiglio Direttivo si riunisce, su convocazione del Presidente, almeno una volta ogni tre mesi, nonché quando ne facciano richiesta almeno un terzo dei componenti. In tale ultima ipotesi la riunione deve avvenire entro venti giorni dal ricevimento della richiesta.

6. Al Consiglio Direttivo spettano tutti i poteri di ordinaria e straordinaria amministrazione. In particolare, spetta al Consiglio Direttivo: a) eleggere il Presidente e il Vice Presidente; b) redigere e sottoporre all'approvazione dell'Assemblea il rendiconto economico-finanziario entro la fine del mese di aprile successivo all'anno interessato; c) determinare il programma di lavoro in base alle linee di indirizzo contenute nel programma generale approvato dall'Assemblea, promovendo e coordinando l'attività e autorizzando la spesa; d) proporre all'Assemblea l'approvazione di regolamenti per il funzionamento dell'Associazione e la disciplina delle attività; e) nominare il Segretario, che può essere scelto anche tra persone non componenti il Consiglio Direttivo; f) accogliere o respingere, previo contraddittorio, le domande degli aspiranti soci; g) deliberare in merito alla perdita della qualifica di socio e in merito alle espulsioni, nel rispetto del contraddittorio; h) ratificare nella prima seduta successiva, i provvedimenti di competenza del Consiglio, adottati dal Presidente per motivi di necessità e di urgenza.

7. Il Consiglio Direttivo può delegare al Presidente il compimento di tutti gli atti di ordinaria amministrazione riguardanti la normale gestione dell'organizzazione, riservandosi la deliberazione degli atti di straordinaria amministrazione.

8. Le deliberazioni del Consiglio Direttivo sono prese a maggioranza dei presenti, gli astenuti concorrono a formare il numero legale. Le votazioni avvengono

per appello nominale o per scrutinio segreto; quest'ultima modalità sarà adottata ogni qualvolta si tratti di decisioni concernenti persone.

Di ogni adunanza dovrà essere redatto verbale che il Presidente e il Segretario avranno l'obbligo di sottoscrivere e di annotare nell'apposito libro sociale, il quale sarà conservato a cura del Segretario, e depositato presso la sede sociale a disposizione dei soci per la libera consultazione.

Art. 11 – Presidente.

1. Il Presidente è eletto dal Consiglio Direttivo tra i suoi componenti a maggioranza dei voti. Il Presidente cessa dalla carica alla scadenza del Consiglio Direttivo.

2. Il Presidente è il legale rappresentante dell'Associazione. Egli rappresenta l'Associazione, presiede le riunioni del Consiglio Direttivo e dell'Assemblea, vigila sulla corretta osservanza delle norme che regolano l'Associazione e sull'esecuzione delle delibere del Consiglio Direttivo.

Al Presidente spetta la firma degli atti sociali che impegnano l'Associazione sia nei confronti dei soci che dei terzi nonché la rappresentanza dell'Associazione nei giudizi, con facoltà di nominare avvocati e procuratori nelle liti attive e passive riguardanti l'Associazione davanti qualsiasi autorità giudiziaria.

Art. 12 – Il Segretario

1. Il Segretario, eletto a norma dell'art. 10, comma 6, lett. e), svolge compiti di natura amministrativa e organizzativa, con delega all'emissione di mandati di pagamento per conto dell'Associazione e con autorizzazione a ricevere pagamenti e fondi destinati alla stessa.

2. Il Segretario è responsabile della custodia e conservazione dei verbali, dei libri sociali, dei bilanci, della documentazione contabile dell'Associazione.

Art. 13 – Collegio dei probiviri

1. Il Collegio dei probiviri è composto da tre componenti, eletti dall'Assemblea fra i soci non ricoprenti cariche negli organi sociali. Durano in carica tre anni e sono rieleggibili.

2. Esso decide *ex bono et equo* sulle controversie tra organi dell'Associazione e tra questi e singoli soci, dopo aver esperito ogni tentativo di composizione amichevole. Il Collegio decide altresì sui ricorsi presentati dai soci in caso di espulsione nonché dagli aspiranti soci in caso di mancata ammissione. Le decisioni del Collegio dei Probiviri sono inappellabili e vincolanti.

Art. 14 – Esercizio sociale.

1. L'esercizio sociale ha durata annuale dal 1° gennaio al 31 dicembre di ogni anno. Il Consiglio direttivo dovrà predisporre il rendiconto economico-finanziario da sottoporre all'approvazione dell'Assemblea entro tre mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale. Il rendiconto dovrà essere depositato presso la sede sociale, dove potrà essere liberamente visionato dai soci.

Art. 15 – Modifiche dello Statuto e scioglimento dell'Associazione.

1. Le proposte di modifica dello Statuto possono essere presentate all'Assemblea da uno degli organi o da almeno un decimo dei soci. Le relative deliberazioni sono approvate dall'Assemblea con la presenza di almeno tre quarti dei soci e il voto favorevole della maggioranza dei presenti.

2. Lo scioglimento o l'estinzione dell'Associazione è proposta dal Consiglio Direttivo e approvata dall'Assemblea dei soci, con il medesimo numero legale e quorum di voto previsto nel comma precedente. Nella stessa seduta si provvederà alla nomina di uno o più liquidatori, determinandone i poteri. I beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre associazioni o enti con finalità analoghe o a fini di utilità sociale, secondo le indicazioni dell'Assemblea, nel rispetto dell'art. 2 della L.R. 16 settembre 1996 n. 28, sentito l'organismo di controllo di cui all'art. 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996 n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge¹¹. In ogni caso, il patrimonio sociale non potrà essere ridistribuito tra i soci.

Art. 16 – Norme di rinvio

1. Per quanto non previsto dal presente Statuto, si fa riferimento alle norme degli eventuali regolamenti interni a quelle del codice civile nonché alle vigenti disposizioni legislative in materia di associazioni di promozione sociale e di solidarietà familiare e di enti associativi non commerciali¹².
Letto, approvato e sottoscritto

_____, _____ [luogo e data]

[Seguono le firme dei soci fondatori presenti]

¹¹ Per le organizzazioni di volontariato, occorre adeguare la norma statutaria all'art. 5, comma 4, della legge n. 266/1991, il quale, in caso di scioglimento, prescrive che *“i beni che residuano dopo l'esaurimento della liquidazione sono devoluti ad altre organizzazione di volontariato operanti in identico o analogo settore”*.

¹² Per le organizzazioni di volontariato, sostituire il riferimento alle disposizioni legislative, così: *“...in materia di organizzazioni di volontariato e di solidarietà familiare.”*

Al Signor Sindaco del Comune di
Settore Autorizzazioni Commerciali
Ufficio Pubblici Esercizio

.....I..... sottoscritt
nat... il a Cittadinanza
residente in via Cap
codice fiscale
tel fax e-mail

DICHIARA

consapevole delle conseguenze amministrative e penali previste dalla legge (art. 76 D.P.R. N. 445 del 28.12.2000) in caso di false dichiarazioni o di false attestazioni, la veridicità dei dati già menzionati e di quelli sotto indicati.

di essere legale rappresentante:

della Parrocchia di, Ente
ecclesiastico civilmente riconosciuto ex L. n. 222/1985, D.M.
Partita IVA

che intende svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande effettuata all'interno di struttura parrocchiale ove sono svolte le attività istituzionali dell'ente a favore dei fedeli frequentanti.

- Il tipo di attività di somministrazione come da parere igienico sanitario/autorizzazione sanitaria n. del riportante le seguenti voci merceologiche: bar tavola fredda prodotti gastronomia tavola calda/trattoria/ristorante pizzeria.
- L'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione siti in via mq di cui ha disponibilità a titolo di proprietà affitto comodato altro (precisare)
- che la Parrocchia è un Ente non commerciale, ai sensi dell'art. 111 bis, comma 4, del Testo Unico delle imposte sui redditi
- che il locale, ove è esercitata la somministrazione, è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza stabiliti dal Ministero dell'interno ai sensi dell'art. 3 comma 1 legge 287/91 nonché al D.M. 564/92 art. 4 e, in particolare, di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia
- che non sussistono nei propri confronti "cause di divieto, di decadenza o di sospensione di cui all'art. 10 della legge 31.5.1965 n. 575 in riferimento all'art. 5 DPR 3.3.1998 n. 252"
- che il preposto all'attività e il signor iscritto al

Registro Esercenti il Commercio (REC) della C.C.I.A.A. di
in data al numero¹

di non essere o di non avere:

- ◆ riportato una condanna a pena restrittiva della libertà personale superiore a tre anni per delitto non colposo e senza ottenerne la riabilitazione;
- ◆ sottoposto all'ammonizione o a misura di sicurezza personale o dichiarato delinquente abituale, professionale o per tendenza;
- ◆ riportato delitti contro la personalità dello Stato e contro l'ordine pubblico, ovvero per delitti contro le persone commessi con violenza, o per furto, rapina, estorsione, sequestro di persona a scopo di rapina o di estorsione, o per violenza o resistenza all'autorità;
- ◆ stato condannato per reato contro la moralità pubblica e il buon costume e contro la sanità pubblica o per giochi d'azzardo o per delitti commessi in stato di ubriachezza o per contravvenzioni concernenti la prevenzione dell'alcolismo o per infrazioni alla legge sul lotto o per abuso di sostanze stupefacenti.

Tutto ciò premesso avendo integralmente e correttamente compilato la presente dichiarazione comunica l'inizio dell'attività dalla data del

luogo, data

.....
(firma per esteso del dichiarante)*

* = la data e la firma sono obbligatori pena la nullità della domanda

¹ Solo per i Comuni che lo richiedono

Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale Accertamento

Circolare del 26/02/2003 n. 14

Oggetto:

Decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 – Attività di controllo nei confronti delle organizzazioni iscritte nell'anagrafe unica delle ONLUS. Decadenza dalle agevolazioni

Testo:

1. Premessa

In attuazione della delega recata dall'articolo 3, commi 188 e 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, con il decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, sez. II, sono state emanate norme sulla definizione e regolamentazione delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

L'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 ha definito i requisiti qualificanti le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) che si caratterizzano per il loro esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale.

Trattasi di organizzazioni caratterizzate dall'assenza dello scopo di lucro, la cui attività è diretta a fini altruistici.

Possono acquisire la qualifica di ONLUS le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato con o senza personalità giuridica. L'ultimo comma dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 espressamente esclude che possano assumere la qualifica di ONLUS gli enti pubblici, le società commerciali diverse dalle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218 (fondazioni bancarie), i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Dal punto di vista formale i benefici fiscali previsti per le ONLUS sono subordinati al rispetto di due condizioni:

- recepimento nello statuto dei requisiti previsti dall'art. 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997;
- comunicazione alla Direzione Regionale delle Entrate per l'iscrizione all'anagrafe delle ONLUS, ai sensi del comma 1 dell'articolo 11 del medesimo decreto.

L'articolo 10, comma 8, del citato decreto legislativo prevede che siano considerate in ogni caso ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, le cosiddette "ONLUS di diritto", cioè gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee, ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, che risultino iscritte nella "sezione cooperazione sociale" del registro prefettizio di cui al decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato del 14 dicembre 1947, n. 1577 e successive modificazioni, nonché i consorzi che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali.

Tra le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale, ai sensi del comma 9 dello stesso articolo 10, rientra anche la categoria dei soggetti c.d. "ONLUS parziali" cioè gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi e intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Tali organizzazioni sono considerate ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997. Fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del medesimo comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del citato 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.

Il Ministero delle Finanze con le circolari n. 82/E del 12 marzo 1998, n. 127/E del 19 maggio 1998, n. 168/E del 26 giugno 1998, n. 22/E del 22 gennaio 1999 ha fornito istruzioni per l'applicazione delle anzidette disposizioni normative.

L'Agenzia delle Entrate e, in precedenza, il Dipartimento delle Entrate del Ministero delle Finanze, hanno provveduto, inoltre, ad emanare diverse risoluzioni in materia, tutte reperibili nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate al servizio "documentazione tributaria".

2. Anagrafe ONLUS

L'articolo 11 del decreto legislativo n. 460 del 1997 ha previsto l'istituzione, presso il Ministero delle Finanze, dell'anagrafe unica delle ONLUS nella quale devono confluire le comunicazioni rese alle Direzioni Regionali dalle organizzazioni interessate diverse da quelle previste al comma 8 dell'articolo 10 del citato decreto legislativo.

La predetta competenza deve intendersi attribuita all'Agenzia delle Entrate in forza delle disposizioni contenute negli articoli 57 e 62 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione delle Agenzie Fiscali.

La presentazione del modello di comunicazione, con la quale l'organizzazione si qualifica come ONLUS, autocertificando il possesso dei requisiti necessari previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997, ha determinato l'inserimento dell'organizzazione nell'anagrafe unica delle ONLUS anche di soggetti sprovvisti dei necessari requisiti.

Dall'esame dei dati confluiti nell'anagrafe emerge, infatti, la presenza di soggetti che non sembrano possedere i requisiti tipici delle ONLUS.

Risultano presenti in anagrafe, ad esempio, complessi bandistici, proloco, comitati di festeggiamenti, società sportive, associazioni di danza, circoli ippici e di pesca, di tiro a volo e altre organizzazioni similari, le cui caratteristiche fanno sorgere dubbi sul possesso da parte delle stesse di tutti i requisiti previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 (schematicamente riepilogati nell'allegato n. 1).

Detta anagrafe, che ha una funzione ricognitiva dei soggetti che intendono avvalersi delle agevolazioni fiscali riservate alle ONLUS, è quindi, particolarmente utile anche per la selezione di soggetti da sottoporre al controllo.

In attesa dell'emanazione del decreto ministeriale previsto dall'articolo

11, comma 3 del decreto legislativo n. 460 del 1997, con la presente circolare si forniscono le seguenti istruzioni al fine di garantire l'uniformità di comportamento delle Direzioni Regionali nel controllo delle organizzazioni inserite nell'anagrafe delle ONLUS.

3. Riscontri e controlli formali

Per impedire l'indebita fruizione del regime agevolativo previsto per le ONLUS da parte delle organizzazioni che, a seguito della presentazione del suddetto modello di comunicazione risultano inserite nell'anagrafe unica, si rendono necessari alcuni riscontri intesi a verificare in primo luogo l'esattezza e la completezza dei dati comunicati, nonché la rispondenza dei dati e dell'attività dichiarati ai presupposti di legge.

Ai fini del corretto assolvimento di tali controlli le Direzioni Regionali possono invitare i soggetti interessati a trasmettere, ai sensi dell'art. 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, lo statuto, l'atto costitutivo ovvero altri documenti ritenuti necessari, entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta (in conformità al termine stabilito dall'articolo 6, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212). Per i documenti già in possesso dell'Amministrazione, le Direzioni Regionali possono chiedere gli elementi atti a facilitare l'acquisizione d'ufficio dei medesimi.

Le Direzioni possono, inoltre, ove lo ritengano necessario, invitare i soggetti in argomento a compilare un questionario, di cui si allega uno schema esemplificativo (allegato n. 2), per acquisire ulteriori chiarimenti e informazioni. Al questionario è opportuno allegare, al fine di favorire la conoscenza e la corretta applicazione delle norme, il prospetto riepilogativo dei requisiti qualificanti le ONLUS, riportato in allegato.

Per rendere più incisiva l'azione ed evitare condotte che possano ostacolare l'attività di controllo, nello schema di questionario che si propone è richiamato il disposto dell'art. 11, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, che punisce, con la sanzione amministrativa da 258 a 2065 euro, l'omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria, la mancata restituzione dei questionari inviati o la loro restituzione con risposte incomplete o non veritiere.

L'attività di riscontro come sopra specificata viene concepita soprattutto in funzione della proficua organizzazione dell'anagrafe unica, la cui rispondenza alle finalità conoscitive prefigurate dal legislatore verrebbe ostacolata dalla presenza di organizzazioni sprovviste dei requisiti di legge.

Pertanto nella parte finale del questionario dovrà essere contemplato l'invito ad inoltrare richiesta di cancellazione dall'anagrafe qualora, alla luce di un più approfondito esame delle proprie caratteristiche, l'organizzazione riconosca di essersi erroneamente qualificata come ONLUS.

In mancanza della richiesta di cancellazione da parte dell'ente interessato, qualora i riscontri evidenzino l'insussistenza dei presupposti necessari per la presenza del soggetto nell'anagrafe, le Direzioni Regionali, dopo aver acquisito il parere dell'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, ai sensi dell'articolo 4 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 21 marzo 2001 n. 329, devono comunicare all'ente interessato l'esito sfavorevole del controllo formale con la conseguente cancellazione dall'anagrafe.

Il provvedimento, debitamente notificato, deve evidenziare i motivi che hanno configurato l'insussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS e, di conseguenza, per l'accesso al regime tributario agevolato.

Avverso il suddetto provvedimento può essere proposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, nella cui circoscrizione ha sede la Direzione Regionale che ha emesso il provvedimento, con le modalità previste dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 e successive modifiche ed integrazioni.

Le Direzioni Regionali trasmetteranno copia del provvedimento all'ufficio locale nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale dell'ente interessato, per l'inserimento del soggetto nel piano annuale dei controlli, al fine di recuperare, entro i relativi termini di decadenza, gli eventuali indebiti risparmi d'imposte e relativi interessi nonché per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo n. 460 del 1997 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta, ove dovute.

Inoltre, si evidenzia che con riferimento a particolari recuperi di imposta verranno interessati gli uffici che potrebbero risultare competenti.

Così, ad esempio, per l'imposta di registro, nonché di bollo, la comunicazione verrà inviata agli uffici locali che, in base all'interrogazione effettuata all'anagrafe tributaria, risultino competenti con riferimento ad eventuali atti a cui ha partecipato il soggetto interessato.

Le risorse impiegate nell'attività di controllo sopra descritta svolta dalle Direzioni Regionali saranno trasmesse e consuntivate, sulla base delle ore persona effettivamente impiegate, nell'ambito del processo "Funzioni strumentali all'attività di controllo".

Ai fini della consuntivazione andrà altresì indicato il numero delle posizioni esaminate nonché il numero di quelle oggetto del provvedimento di esito sfavorevole del controllo.

4. Ulteriori istruzioni operative

Il modello di comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS, ai sensi dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 460 del 1997, prevede espressamente l'indicazione del codice fiscale del soggetto interessato.

La richiesta di attribuzione del codice fiscale, pertanto, si pone in un momento precedente rispetto alla comunicazione di cui al citato articolo 11.

Inoltre, la richiesta di codice fiscale in ogni caso prescinde dall'invio di una comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS.

Al riguardo si richiama l'attenzione degli Uffici sulla richiesta di attribuzione del codice fiscale da parte di un soggetto che inserisca l'acronimo ONLUS come parte integrante della denominazione stessa.

In tal caso gli Uffici, nel trasmettere la richiesta di attribuzione del codice fiscale al sistema dell'anagrafe tributaria, non devono inserire l'acronimo ONLUS all'interno dell'apposito rigo riservato alla denominazione, per evitare che l'amministrazione finanziaria emetta documenti che potrebbero essere impropriamente utilizzati come certificazione nei confronti di terzi dello status di ONLUS.

Analogo comportamento verrà seguito dai soggetti che utilizzano le modalità alternative rispetto alla presentazione diretta, per la richiesta del codice fisca-

le/partita IVA, così come previsto dal decreto del Presidente della Repubblica del 5 ottobre 2001, n. 404.

Inoltre, sempre al fine di riportare in anagrafe tributaria informazioni corrette rispetto alla situazione dell'ente, l'ufficio locale competente, a seguito del provvedimento di cancellazione, provvederà a rendere coerente la denominazione eliminando d'ufficio l'acronimo ONLUS.

La procedura di correzione dei dati presenti in anagrafe tributaria verrà, inoltre, seguita laddove, anche a seguito di attività di controllo, la cancellazione sia stata effettuata su richiesta dello stesso soggetto interessato.

Si ritiene opportuno precisare che le Direzioni Regionali non sono tenute a rilasciare alcuna certificazione che attesti il carattere di ONLUS dell'organizzazione.

Eventuali attestazioni possono solo dar conto della presenza dell'ente nell'anagrafe, a seguito dell'invio della comunicazione.

Dovrà essere, inoltre, specificato che è fatto salvo l'esito di successivi controlli.

5. Controlli sostanziali

L'attività istruttoria svolta nell'ambito dei controlli formali, descritta nei paragrafi precedenti, può evidenziare fattispecie meritevoli di un successivo approfondimento d'indagine.

Si è già rappresentato che, in caso di esito sfavorevole del controllo formale, le Direzioni Regionali trasmetteranno copia del provvedimento agli uffici competenti per l'effettuazione dei relativi controlli, al fine di recuperare le maggiori imposte e i relativi interessi nonché per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta.

Vi è, inoltre, la possibilità che i controlli formali non facciano emergere l'insussistenza dei requisiti formali, ma comunque ingenerino dubbi sull'effettiva presenza e rispetto di tutti i requisiti e presupposti necessari per l'uso della denominazione di ONLUS. Detti controlli potrebbero addirittura evidenziare circostanze sintomatiche dello svolgimento di vere e proprie attività lucrative, non indirizzate al perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale, da parte di soggetti che solo apparentemente rivestono la forma di ONLUS.

Si rende, pertanto, necessaria un'attività di controllo sostanziale nei confronti dei:

- soggetti che non hanno risposto alla richiesta di ulteriori informazioni, per i quali la Direzione Regionale non ha provveduto a comunicare l'esito sfavorevole del controllo, rendendosi necessaria un'ulteriore attività di riscontro;
- soggetti che sembrano formalmente possedere i requisiti richiesti dalla legge, per i quali tuttavia sorgono dubbi sull'effettiva sussistenza dei requisiti per l'uso della denominazione ONLUS e per l'accesso al regime tributario agevolato.

La finalità del controllo è quella di verificare, tra l'altro, se l'attività in concreto esercitata sia effettivamente da ricomprendere tra quelle previste dall'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 e sia svolta per l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale.

Pertanto, le Direzioni Regionali coordineranno l'attività in argomento, se-

lezionando i soggetti anche sulla base delle informazioni acquisite dalla conoscenza della realtà locale.

I controlli sui soggetti verranno svolti dagli uffici operativi, fatta salva la possibilità per le Direzioni Regionali di svolgere gli atti istruttori ritenuti necessari in relazione alla particolarità ed alla complessità del caso specifico.

L'attività in argomento sarà consuntivata nell'ambito del macro-processo "Prevenzione e contrasto all'evasione" secondo i criteri di cui alla circolare n. 72/E del 14 agosto 2002.

Gli uffici comunicheranno i risultati dell'attività di controllo sostanziale alle Direzioni Regionali che, a loro volta, nel quadro degli adempimenti connessi con la gestione corretta dell'anagrafe delle ONLUS, previa richiesta di parere all'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, notificheranno al soggetto interessato il provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe, evidenziando i motivi che non permettono al soggetto di utilizzare la denominazione di ONLUS e di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste.

Avverso tale provvedimento potrà essere proposto ricorso agli organi di giustizia tributaria, come indicato al precedente paragrafo 3.

6. Relazioni con l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

L'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), istituita, ai sensi dell'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 settembre 2000, è operativa presso i propri uffici siti in Milano, Via Dogana, 4 - CAP 20123.

L'organizzazione interna, il funzionamento e le attribuzioni di suddetta Agenzia sono state disciplinate con apposito regolamento emanato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 21 marzo 2001, n. 329, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, Serie Generale, n. 190, del 17 agosto 2001.

L'articolo 4 del regolamento disciplina le relazioni dell'Agenzia per le ONLUS con le pubbliche amministrazioni.

In particolare il comma 2 dello stesso articolo 4 stabilisce i casi in cui le amministrazioni statali "sono tenute a richiedere preventivamente il parere dell'Agenzia".

Ciò posto, dal momento che l'Agenzia delle entrate è subentrata nei diritti e negli obblighi già di pertinenza del Dipartimento delle entrate, dell'ex Ministero delle finanze, si ritiene che la previsione contenuta nell'articolo 4, comma 2, del citato regolamento riguardi anche gli atti di competenza dell'Agenzia delle entrate.

In particolare si richiama l'attenzione sulle lettere c) e f) del comma 2 del medesimo articolo 4 del regolamento n. 329 del 2001, concernenti rispettivamente "l'organizzazione dell'anagrafe unica delle ONLUS, di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460" e la "decadenza totale o parziale delle agevolazioni previste dal decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460".

Ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 4 e del regolamento emanato con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 329 del 2001, tuttavia, trascorsi trenta giorni dalla richiesta dei pareri di cui al comma 2, le Direzioni Regionali interessate procederanno autonomamente, salvo richiesta da parte dell'Agenzia per le ONLUS di un termine maggiore, da concordare, ove sia ne-

cessaria un'istruttoria più approfondita.

Si raccomanda alle Direzioni Regionali di segnalare all'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale i casi in cui è necessario procedere con particolare urgenza.

Sarà cura delle Direzioni Regionali assicurare l'esatto adempimento delle presenti istruzioni e vigilare sul tempestivo svolgimento dell'azione accertatrice da parte degli uffici competenti per il recupero delle maggiori imposte e dei relativi interessi nonché per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997 n. 460 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta.

ALLEGATO 1

ONLUS: PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEI REQUISITI

(art. 10 del D.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460)

Ai sensi dell'art. 10 del D.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, le ONLUS sono obbligate ad inserire nei propri statuti determinate clausole, il cui contenuto consente di enucleare i requisiti qualificanti di dette organizzazioni.

Clausole statutarie:

I. *Svolgimento di attività in uno o più dei settori tassativamente individuati all'art. 10, comma 1, lett. a) del D.lgs. n. 460.*

II. *Esclusivo perseguimento di finalità solidaristiche.*

Al fine di verificare il rispetto di detta clausola, le attività istituzionali sono suddivise in due categorie: attività a solidarietà presunta e attività a solidarietà condizionata.

La prima categoria (*attività a solidarietà presunta*) riguarda i seguenti settori:

1. assistenza sociale e socio-sanitaria;
2. beneficenza;
3. tutela, promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al D.P.R. 30 settembre 1963, n. 1409 (vedasi ora il decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490);
4. 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'art. 7 del D.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22;
5. 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'art. 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;
6. promozione della cultura e dell'arte per la quale sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato.

Per le sopraelencate attività la finalità solidaristica è considerata immanente alle attività stesse.

La seconda categoria (*attività a solidarietà condizionata*) riguarda i seguenti ulteriori settori:

1. assistenza sanitaria;
2. istruzione;
3. formazione;
4. sport dilettantistico;
5. promozione della cultura e dell'arte;
6. tutela dei diritti civili.

Le attività istituzionali ricomprese in questa seconda categoria, al contrario, si considerano solidaristiche soltanto se dirette ad arrecare benefici a soggetti predeterminati, versanti in specifiche condizioni di bisogno, individuati nelle "persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche,

sociali o familiari", ovvero nei componenti di "collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari" (art. 10, comma 2 del D.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460). Conseguentemente risulta necessaria e determinante, ai fini dell'assunzione della qualifica di ONLUS, l'indagine diretta a riscontrare le condizioni di svantaggio dei soggetti destinatari delle cessioni di beni e delle attività di servizi rese dalle organizzazioni impegnate nei relativi settori.

III. *Divieto di svolgere attività diverse da quelle appena elencate, ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse.*

Si considerano connesse:

- a) le attività a *solidarietà condizionata* annoverate nella seconda categoria come sopra individuata se svolte a beneficio di persone che non versano in condizioni di svantaggio;
- b) le attività accessorie per natura a quelle istituzionali in quanto integrative delle stesse (ad esempio, vendita di depliant nei musei, di magliette pubblicitarie, ecc.);

Le attività connesse sono assoggettate a un duplice limite quantitativo:

- non devono risultare prevalenti rispetto alle istituzionali,
- non devono originare proventi superiori al 66% delle spese complessive dell'organizzazione.

IV. *Divieto di distribuire anche in modo indiretto utili o avanzi di gestione.*

V. *Obbligo di impiegare gli utili o avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse.*

VI. *Obbligo di devolvere il patrimonio, in caso di scioglimento, ad altre ONLUS o ai fini di utilità sociale (sentito l'organismo di controllo - Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale - istituito con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 26 settembre 2000).*

VII. *Obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale.*

VIII. *Obbligo di uniformare l'organizzazione a principi di democrazia interna (solo per le associazioni).*

IX. *Uso dell'acronimo ONLUS.*

Deroghe al principio della esclusività dell'attività esercitata: ONLUS parziali

In deroga al divieto di svolgere attività diverse da quella istituzionale e da quella ad essa direttamente connessa, alle associazioni di promozione sociale (ricomprese tra gli enti di cui all'art. 3, comma 6, lettera e) della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalità assistenziali siano state riconosciute dal Ministero dell'Interno) e agli enti ecclesiastici (delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese) è consentito operare anche in settori diversi da quelli propri delle ONLUS.

Le c.d. ONLUS di diritto:

E' il caso di accennare, infine, a tre categorie di organizzazioni, considerate "in ogni caso" ONLUS, non tenute a conformarsi alle richiamate clausole statutarie: si tratta delle organizzazioni di volontariato (iscritte nei registri istituiti dalle Regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano ai sensi della legge 11 agosto 1991, n. 266), delle cooperative sociali (iscritte nella "Sezione cooperazione sociale" dei registri prefettizi richiamati dalla legge 8 novembre 1991, n. 381) e delle organizzazioni non governative (riconosciute idonee dal Ministero degli Affari Esteri ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49). Dette organizzazioni sono sollevate anche dall'onere di presentare alle Direzioni Regionali la comunicazione prescritta all'art. 11, comma 1, del D.lgs.n. 460 del 1997.

Sanzioni:

All'art. 28 del D.lgs. n. 460 del 1997 sono contemplate le sanzioni amministrative a carico dei rappresentanti legali e dei membri degli organi amministrativi delle ONLUS, qualora essi:

- si avvalgano dei benefici fiscali in assenza dei requisiti tipici delle ONLUS (sanzione da 1033 a 6197 euro);
- omettano di inviare alla Direzione Regionale delle Entrate la comunicazione prescritta all'art. 11 del D.lgs 460 del 1997 (sanzione da 103 a 1033 euro);
- usino impropriamente la denominazione ONLUS (sanzione da 310 a 3099 euro).

I rappresentanti e gli amministratori di ONLUS che hanno indebitamente fruito dei benefici fiscali previsti dal D.lgs. n. 460/1997 sono altresì obbligati in solido al pagamento delle imposte, delle sanzioni e degli interessi dovuti dalle ONLUS.

ALLEGATO 2



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE REGIONALE

del _____

QUESTIONARIO PER IL RISCONTRO FORMALE DEI REQUISITI ONLUS

Responsabile del procedimento: _____

Telefono _____

fax _____

Il Responsabile dell'Ufficio _____ della Direzione Regionale del _____, ai sensi dell'art. 32, 1° comma, n. 4), del D.P.R. 29/9/1973 n° 600 invita il Sig. _____, domiciliato nel Comune di _____ via _____ n. ____, nella qualità di legale rappresentante della Organizzazione Non Lucrativa di Utilità Sociale (ONLUS) denominata _____ a restituire debitamente compilato e firmato il questionario a tergo formulato, presso questa Direzione Regionale situata in _____ via _____ n. ____, entro il termine di _____ giorni dalla notifica della presente richiesta.

A titolo informativo, si allega al presente questionario un prospetto illustrativo dei requisiti qualificanti delle ONLUS, desunti dall'articolo 10 del D.Lgs. 4/12/1997 n° 460, pubblicato nel Supplemento Ordinario della G. U. del 2/1/1998 n° 1.

IL RESPONSABILE DELL'UFFICIO

Addì, _____



Si avverte che, non ottemperando alla presente richiesta entro il termine assegnato, si renderà applicabile la sanzione amministrativa, da euro 258,00 a euro 2065,00, prevista dall'art. 11, comma 1, lett. b), del D. Lgs. 18/12/1997 n° 471.

MODALITA' DI ESPLETAMENTO DELL'ATTIVITA' SVOLTA DALLA ONLUS

ATTIVITA' ESERCITATA	DESCRIZIONE DELL'ATTIVITA' ESERCITATA (CODICE SETTORE [][])	
DESTINATARI DELLA PREVALENTE ATTIVITA' ESERCITATA (barrare la casella appropriata)	<input type="checkbox"/>	SOGGETTI SVANTAGGIATI IN RAGIONE DI CONDIZIONI SOCIALI, FAMILIARI, ECONOMICHE, FISICHE, PSICHICHE.
	<input type="checkbox"/>	COLLETTIVITA' ESTERE _____ (limitatamente agli aiuti umanitari)
	<input type="checkbox"/>	ALTRI _____
EVENTUALE ISCRIZIONE DELLA ORGANIZZAZIONE (barrare la casella appropriata)	<input type="checkbox"/>	nei registri del volontariato di cui alla Legge 11/8/1991 n° 266
	<input type="checkbox"/>	nei registri delle cooperative sociali di cui alla Legge 8/11/1991 n° 381
	<input type="checkbox"/>	nell'elenco delle organizzazioni non governative riconosciute idonee dal Ministero degli Affari Esteri, ai sensi della Legge 26/2/1987 n° 49
(SOLO PER LE ATTIVITA' CULTURALI E ARTISTICHE)		
L'Onlus SI AVVALE DI CONTRIBUTI EROGATI DALL'AMMINISTRAZIONE CENTRALE DELLO STATO (barrare la casella appropriata)		SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/> in caso affermativo, citare di seguito gli estremi del provvedimento che ha riconosciuto gli aspetti economici:
RECAPITI PER EVENTUALI COMUNICAZIONI		Tel. _____ _____ <p align="center">E-Mail</p> _____ _____

Addi, _____

(firma leggibile)

EVENTUALE COMUNICAZIONE DA RENDERE ALLA DIREZIONE REGIONALE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE AI SENSI DELL'ART. 11 DEL D.Lgs. 4.12.1997, N. 460

Preso atto dei chiarimenti forniti in ordine ai requisiti qualificanti della ONLUS di cui al prospetto illustrativo allegato e delle comunicazioni rese con il presente questionario, si chiede la cancellazione dell'organizzazione rappresentata dal sottoscritto, denominata _____, dall'Anagrafe Unica delle ONLUS, essendosi erroneamente qualificata come ONLUS

Addì, _____

(firma leggibile)

EVENTUALI ALTRE COMUNICAZIONI
