

informatore
e degli enti

normativo delle parrocchie
non commerciali

ex **L**ege



Aggiornamenti normativi

22004

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

2°/2004

SOMMARIO

EDITORIALEpag. 5

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

IL TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETÀ E DELLA DETENZIONE DEI BENI CULTURALI

di Alberto Fedelipag. 9

1. IL NUOVO CODICE DEI BENI CULTURALIpag. 9
2. IL TRASFERIMENTO DEI BENI CULTURALIpag. 10
 - La normapag. 10
 - I beni interessatipag. 11
 - Contenuto della denunciapag. 11
 - Le sanzionipag. 11
 - 2.1 Il trasferimento della detenzionepag. 12
 - 2.2 Un caso problematico: la denuncia del trasferimento
della proprietà in forza di legato testamentariopag. 14

CODICE DELLA PRIVACY ED ENTI ECCLESIASTICI

di Alberto Fedelipag. 19

1. ENTI ECCLESIASTICI CIVILMENTE RICONOSCIUTI NON SOGGETTI
ALLA NORMATIVA STATALE SULLA PRIVACYpag. 21
2. ENTI ECCLESIASTICI CIVILMENTE RICONOSCIUTI SOGGETTI
ALLA NORMATIVA STATALE SULLA PRIVACYpag. 22

LE NUOVE AUTORIZZAZIONI GENERALI DEL GARANTE DELLA PRIVACY

di Alberto Fedelipag. 23

LA REGIONE LOMBARDIA CHIARISCE LA NORMATIVA APPLICABILE AI BAR DELLE PARROCCHIE

di Patrizia Clementipag. 27

AUMENTANO LE TASSE NEL TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI

di Patrizia Clementipag. 31

CHIARITO L'AMBITO APPLICATIVO DELLE AGEVOLAZIONI PER BANDE CORI E FILODRAMMATICHE

di Patrizia Clementi pag. 35

1. TITOLI DI ACCESSO E AGEVOLAZIONI pag. 35
 - L'esonero pag. 35
 - La semplificazione pag. 36
2. SOLO PER POCHI LE AGEVOLAZIONI DELLA FINANZIARIA pag. 37

LE SEMPLIFICAZIONI PER LE ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

di Patrizia Clementi pag. 41

APPROFONDIMENTI

CASE DI RIPOSO E DISCIPLINA ONLUS

di Luigi Corbella pag. 45

1. CRONISTORIA DELLA VICENDA pag. 47
2. LA SENTENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI BOLOGNA pag. 49
3. I MOTIVI DI CENSURA DELLA POSIZIONE INTERPRETATIVA DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA pag. 50

DOCUMENTAZIONE

MODELLO DI DENUNCIA DI TRASFERIMENTO DELLA DETENZIONE DI BENE CULTURALE pag. 59

DIREZIONE GENERALE COMMERCIO, FIERE E MERCATI
CIRCOLARE 30 LUGLIO 2004, N. 31 pag. 61

GARANTE PER LA PROTEZIONE DEI DATI PERSONALI
PROVVEDIMENTO 30 GIUGNO 2004 pag. 69

COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI BOLOGNA - SEZ. 18
SENTENZA N. 30/13/04 DEL 29 APRILE 2004 pag. 77

EDITORIALE

Non vorremmo che la richiesta di scuse per il ritardo con il quale viene pubblicato questo secondo numero di *Ex lege* del 2004 sembrasse una pura e semplice clausola di stile. Peraltro non ce la sentiamo di far finta di niente e mentre osiamo ancora chiedere comprensione ai nostri lettori, rinnoviamo l'impegno ad una maggiore tempestività, promettendo l'uscita del terzo numero entro la fine dell'anno.

Venendo ora agli argomenti trattati, segnaliamo l'intervento dell'avv. Alberto Fedeli su una questione subito emersa con l'entrata in vigore del nuovo Codice dei beni culturali e del paesaggio, che ha avuto anche una certa eco sulla stampa e ha originato incertezze interpretative ed applicative, suscitando preoccupazione in non pochi amministratori di enti ecclesiastici e di altri enti privati non lucrativi. Si tratta dell'obbligo, previsto dall'art. 59 del Codice, della denuncia, entro trenta giorni, degli *"atti che trasferiscono, in tutto o in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà o la detenzione di beni culturali"*, obbligo posto a carico di diversi soggetti: *l'alienante proprietario; il cedente la detenzione; l'acquirente*, in casi assai particolari; *il legatario*. L'autore esamina e commenta la fattispecie normativa, chiarendo quali sono i beni interessati, quale il contenuto della denuncia, quali le sanzioni in caso di omessa denuncia; offre inoltre, e viene pubblicato in *Documentazione*, un modello di denuncia di trasferimento della detenzione di bene culturale.

Sempre all'avv. Alberto Fedeli si deve un contributo, non ancora esaustivo ma certamente chiarificatore, in merito all'applicabilità del *Codice della privacy* (D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196), entrato in vigore il 1° gennaio 2004, agli enti ecclesiastici. L'autore distingue le ipotesi in cui gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti sono o non sono soggetti alla normativa statale sulla privacy, alla luce dei principi costituzionali di autonomia e di libertà delle Confessioni religiose e, per la Chiesa cattolica, delle norme concordatarie, ciò ben inteso con riferimento ai soli dati sensibili trattati nell'ambito dell'attività istituzionale di religione e di culto. Ancora in materia di *privacy* viene brevemente presentata (avv. Fedeli) e pubblicata, nella sezione *Documentazione*, l'Autorizzazione generale n. 3 del 30 giugno 2004 del *Garante per la protezione dei dati personali*, diretta a disci-

plinare il trattamento dei dati sensibili da parte degli organismi di tipo associativo e delle fondazioni, Autorizzazione che può riguardare anche realtà ecclesiali, in ordine al trattamento di dati non riconducibili ad attività di religione e culto propriamente dette.

Alla rag. Patrizia Clementi si deve invece una illustrazione attenta e chiarificatrice della Circolare n. 31 del 30 luglio scorso (pubblicata in *Documentazione*) con la quale la Direzione Generale Commercio, Fiere e Mercati della Regione Lombardia ha affrontato, tra l'altro, il tema dell'attività di somministrazione svolta dalle parrocchie e dagli altri enti ecclesiastici, fornendo importanti precisazioni circa la normativa applicabile ai bar parrocchiali.

Tra gli aggiornamenti normativi segnaliamo, ancora a cura di Patrizia Clementi, alcune novità in materia fiscale. La prima riguarda l'innalzamento della base imponibile da utilizzare per il calcolo delle imposte di registro, ipotecarie e catastali dovute sui trasferimenti dei terreni e dei fabbricati. La seconda, sempre rientrando tra i provvedimenti costituenti la manovra finanziaria dell'anno in corso, almeno parzialmente di segno positivo, concerne le agevolazioni per bande, cori e filodrammatiche, anche se di fatto di tali agevolazioni potranno godere solo poche di tali realtà operanti in ambito ecclesiale in quanto il beneficio è limitato esclusivamente alle associazioni bandistiche, cori amatoriali, filodrammatiche che, oltre a non avere fini di lucro, siano legalmente riconosciute, ovvero siano costituite ai sensi degli articoli 14 e seguenti del codice civile e abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica attraverso la procedura prevista dal D.P.R. 10 febbraio 2001, n. 361.

Ancora Patrizia Clementi ci aggiorna sulle semplificazioni, di natura contabile, per le attività di spettacolo introdotte dalla legge 350 del 24 dicembre dello scorso anno che in particolare ha elevato a 50.000 euro il limite utile ai fini dell'esonero dall'utilizzo del misuratore fiscale per l'emissione dei titoli di accesso nell'ambito delle attività spettacolistiche.

Tra gli *Approfondimenti* infine presentiamo uno studio del dottor Luigi Corbella che nel commentare una recente sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna (pubblicata in *Documentazione*) riflette sulla possibilità per enti *non profit* operanti nel settore dell'assistenza agli anziani di qualificarsi come Onlus. Con lucidità e rigore, l'autore inquadra il caso di specie nell'orizzonte più vasto del decreto legislativo n. 460/1997 che, appunto, disciplina le Onlus, speciale ed agevolata categoria del diritto tributario inventata dal legislatore per tutelare ed incentivare, a beneficio della collettività, i fenomeni di solidarietà e utilità sociale di origine "privata" che si realizzano in settori specifici e qualificati, particolarmente delicati e importanti.

Milano, 15 settembre 2004

don Carlo Azzimonti
Avvocato generale e Direttore responsabile

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

IL TRASFERIMENTO DELLA PROPRIETÀ E DELLA DETENZIONE DEI BENI CULTURALI

1. IL NUOVO CODICE DEI BENI CULTURALI

Il 1° maggio 2004 è entrato in vigore il D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42, *Codice dei beni culturali e del paesaggio*, il quale ha raccolto tutta la normativa in materia, a partire da quella introdotta dal D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490, *Testo Unico dei beni culturali*, che aveva superato la vecchia legge 1° giugno 1939, n. 1089, che per sessanta anni aveva disciplinato la tutela dei beni culturali. Il Codice non si è tuttavia limitato a recepire le vecchie norme ordinandole in un sistema coerente ma talora le ha anche modificate, con l'introduzione di novità di non poco conto.

Per quanto riguarda i beni ecclesiastici di interesse culturale viene confermata, e anzi meglio esplicitata e rafforzata, la presunzione della natura di bene culturale – con conseguente applicazione della disciplina di tutela – di tutte le cose mobili o immobili appartenenti a persone giuridiche private senza fine di lucro (vi rientrano gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti: istituti di sostentamento del clero, diocesi, parrocchie, fondazioni di culto, ecc.), che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico (cf art. 10, c. 1, del Codice), che siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalga ad oltre cinquanta anni (cf art. 12, c. 1, del Codice). Per vincere tale presunzione di legge si disciplina ora puntualmente all'articolo 12 del Codice la procedura di verifica della natura culturale o meno del bene.

Purtroppo non si è avuto il coraggio di rivedere tale disciplina, che risente delle antiche impostazioni ostili alla proprietà degli enti ecclesiastici e in genere delle persone giuridiche private, che, ad esempio, soggiacevano anche alla abrogata disciplina delle autorizzazioni governative ad accettare donazioni, eredità e legati. Non si comprende infatti per quale ragione un bene di più di cinquant'anni appartenente a una persona giuridica privata senza scopo di lucro (oltre agli enti ecclesiastici si pensi alle fondazioni e alle associazioni riconosciute) sia da considerarsi presuntivamente bene culturale da tutelare mentre se appartiene a una persona fisi-

ca o a una società commerciale non lo debba essere e può dunque essere oggetto di lavori, alienato o locato senza subire alcun controllo autorizzativo della Soprintendenza. Ma c'è di più. Formulazioni poco felici degli articoli 54, comma 2 e 56 comma 1, lettera a) sembrano rafforzare l'odiosa (e incostituzionale) prassi di parificare i beni delle persone giuridiche private ai beni culturali degli enti pubblici, quasi demanializzando i primi. E così si sottopongono tali beni al regime dell'inalienabilità, salvo essere giudicati (con giudizio peraltro lasciato all'ampia discrezionalità dei funzionari delle Soprintendenze) non culturali a seguito del procedimento di verifica ex articolo 12 del Codice (per sé l'art. 54 non parla di verifica ma di sde-manializzazione: bel *lapsus freudiano!*). Resta tuttavia la possibilità come nel passato di alienare il bene, ancorché culturale, previa autorizzazione della Soprintendenza, che potrà disporre prescrizioni per la conservazione e la fruibilità del bene stesso¹.

Riservandoci di ritornare sul tema (magari in sede di commento di auspicati interventi chiarificatori normativi o di prassi ministeriale), ci soffermiamo ora su un altro tema che ha allarmato gli enti ecclesiastici e non solo: l'obbligo della denuncia dei trasferimenti della proprietà e della detenzione dei beni culturali.

2. IL TRASFERIMENTO DEI BENI CULTURALI

➤ La norma

L'articolo 59 del Codice ribadisce l'obbligo della denuncia (già presente nella vecchia disciplina, tanto della legge del 1939 che del Testo unico) entro trenta giorni, degli "*atti che trasferiscono, in tutto o in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà o la detenzione di beni culturali*" (comma 1) a carico:

- dell'*alienante* proprietario, nel caso di alienazione a titolo oneroso (contratto di compravendita, di permuta) o gratuito (donazione) del bene culturale;
- del "*cedente la detenzione*", in caso di "*trasferimento della detenzione*";
- dell'*acquirente*, in caso di trasferimento nell'ambito di procedure di vendita forzata o fallimentare o in forza di sentenza che produce gli effetti di un contratto di alienazione non concluso (cf art. 2932 cod. civ.: esecuzione specifica dell'obbligo di concludere un contratto, dedotto in un contratto preliminare);

¹L'art. 56, c. 1, lett. b) del Codice parrebbe quasi escludere la possibilità di un'alienazione previa autorizzazione dei beni con più di cinquant'anni delle persone giuridiche private senza scopo di lucro. Ma si tratta di formulazione normativa non chiara, da interpretarsi in base al sistema complessivo e soprattutto in base a Costituzione, concludendo per l'alienabilità autorizzata dei beni in questione. Diversamente opinando, dovremmo ritenere che veramente tali beni sono stati demanializzati, ovvero espropriati, e pure senza indennizzo!

- dell'*erede* e del *legatario*, in caso di successione a causa di morte: il termine di trenta giorni per la denuncia decorre, per l'*erede*, dall'accettazione dell'eredità o dalla presentazione della dichiarazione ai competenti uffici tributari, per il *legatario*, "*dall'apertura della successione* [ossia dalla data di morte del *de cuius*, cf art. 456 cod.civ.], *salva rinuncia ai sensi delle disposizioni del codice civile*" (art. 59, c. 2, lett. c, del Codice).

L'articolo 59 prevede che la denuncia debba farsi al Ministero: la competenza è della Soprintendenza per i beni architettonici e il paesaggio del luogo in cui sono ubicati i beni.

➤ **I beni interessati**

L'obbligo della denuncia del trasferimento della detenzione riguarda i beni culturali. Tali sono tutti i beni, non solo immobili ma anche mobili, con vincolo di tutela espresso ovvero quelli che sono sottoposti comunque alla disciplina di tutela perché considerati per presunzione beni culturali, fino a che, con richiesta di verifica, si faccia venir meno tale presunzione (cf art. 12, c. 1, del Codice). Sono dunque soggetti a denuncia i trasferimenti delle cose mobili o immobili appartenenti a persone giuridiche private senza fine di lucro (compresi, come detto, gli enti ecclesiastici), che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico, che, per quanto attiene ai fabbricati, siano opera di autore non più vivente e la cui esecuzione risalgia ad oltre cinquanta anni.

È stato sostenuto da qualcuno che tra i beni per i quali vige la presunzione di bene culturale debbano ricomprendersi anche i terreni. Tale tesi poggia sul dato letterale della legge che parla genericamente di "immobili", termine con il quale si ricomprendono anche i terreni. Tuttavia solo di fronte a manufatti (opere) dell'uomo è possibile parlare di bene culturale (peraltro nell'art. 12, c. 1, è chiaro il riferimento a manufatti: si parla infatti di bene la cui "esecuzione" ha più di cinquant'anni e sia "opera di autore non più vivente")².

Per l'inapplicabilità della disciplina di tutela dei beni culturali ai terreni si è espresso l'Ufficio legislativo del Ministero, con nota in data 30 giugno 2004, prot. n. 12.089.

➤ **Contenuto della denuncia**

La denuncia³ deve contenere:

- a) i dati identificativi delle parti e la sottoscrizione delle medesime o dei

²Si ritiene non disgiungibile la previsione contenuta nell'art. 10, c. 1, secondo la quale sono beni culturali gli "immobili" appartenenti alle persone giuridiche private, da quella del c. 5 dello stesso art. 10, che chiarisce che tali immobili, per essere di interesse culturale non devono avere meno di 50 anni e il loro autore non deve essere più vivente.

³Nella sezione Documentazione pubblichiamo un fac-simile di denuncia relativa al solo caso del trasferimento della detenzione che l'interessato deve predisporre. Negli altri casi invece, specie in sede di alienazione, sarà il notaio stesso di norma a provvedere all'adempimento, o comunque a prestare a tal fine assistenza.

loro rappresentanti legali (deve dunque essere sottoscritta dal locatore-proprietario e dal conduttore, dal comodante-proprietario e dal comodatario, ecc.);

- b) i dati identificativi dei beni;
- c) l'indicazione del luogo ove si trovano i beni;
- d) l'indicazione della natura e delle condizioni dell'atto di trasferimento;
- e) l'indicazione del domicilio in Italia delle parti ai fini delle eventuali comunicazioni previste dal Codice.

Non è necessario allegare il contratto.

➤ **Le sanzioni**

L'articolo 173, comma 1, lett. *b*) del Codice sanziona penalmente, con la reclusione fino a un anno e la multa da euro 1.549,50 a euro 77.469, *“chiunque, essendovi tenuto, non presenta, nel termine indicato all'articolo 59, comma 2, la denuncia degli atti di trasferimento della proprietà o della detenzione dei beni culturali”*. Come si vede, è sufficiente il mancato rispetto del termine di trenta giorni per integrare la fattispecie di reato. In altri termini è sanzionata non solo l'omessa denuncia ma anche un'eventuale denuncia tardiva che dovesse giungere oltre il termine previsto.

Per quanto riguarda il profilo civilistico, l'articolo 164 del Codice dispone che gli atti giuridici in genere compiuti in violazione delle norme di tutela (ivi compresa la norma in commento) sono nulli.

2.1 Il trasferimento della detenzione

Se la previsione della denuncia delle alienazioni non ha destato preoccupazione, essendo adempimento noto e non mutato dal nuovo Codice, quella relativa ai trasferimenti della detenzione ha messo invece in allarme molti, essendo stata percepita come una novità (e invero qualche modifica alla disciplina, come vedremo, c'è stata) mentre era obbligo già previsto (e sanzionato) sin dal 1939. L'obbligo della denuncia del trasferimento della detenzione è stato infatti introdotto dall'articolo 30 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, senza però porre un termine per il suo adempimento. Ripreso poi dall'articolo 58 del D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490 (T.U. dei beni culturali) con l'introduzione del termine di trenta giorni per la presentazione della denuncia, tale obbligo è stato infine confermato dal citato articolo 59 del Codice.

Come precisato dal Ministero, con Circolare 28 maggio 2004, la differenza con la previgente disciplina riguarda il soggetto obbligato: non è più il “detentore”, come prevedeva il T.U. n. 490/1999 (e, prima ancora, la legge n. 1089/1939), ma il “cedente la detenzione” (di norma, il proprietario del bene).

➤ **Gli atti che trasferiscono la detenzione**

Gli atti idonei a trasferire la detenzione sono: la locazione, l'affitto, il comodato, il deposito, l'affitto d'azienda, il contratto di lavoro quando prevede il godimento di un alloggio di servizio, il contratto di appalto di servizi quando il servizio si svolge nei locali del beneficiario del servizio, e in genere tutti i rapporti che costituiscono in capo al soggetto un diritto personale di godimento del bene o un obbligo di custodia, mantenendosi il possesso in capo al proprietario o al titolare di un diritto reale (cf art. 1140, c. 2, cod.civ.)⁴.

Nel caso di costituzione invece di un diritto reale di godimento (si pensi all'abitazione, all'uso, all'usufrutto, all'enfiteusi) o di altro diritto reale (superficie, servitù, pegno e ipoteca), non si ha giuridicamente un trasferimento di detenzione ma la costituzione di una posizione di possesso. Come è noto, infatti, il possesso si ha con l'esercizio di un potere sulla cosa che si manifesta in un'attività corrispondente all'esercizio non solo della proprietà ma anche di altro diritto reale (cf art. 1140, c. 1, cod.civ.). Si ritiene tuttavia che l'obbligo della denuncia sussista anche in tali casi. Per alcuni di essi la fattispecie è infatti assimilabile al trasferimento di proprietà (si pensi al diritto di superficie, che costituisce la proprietà dell'edificio separata dal suolo, e all'ipoteca). Per gli altri non avrebbe senso escluderli dall'obbligo di denuncia, quando tale obbligo è previsto per il trasferimento della detenzione che è un *minus* rispetto al trasferimento del possesso.

➤ **I soggetti interessati e l'inizio della vigenza dell'obbligo.**

La Circolare del Ministero per i beni e le attività culturali 28 maggio 2004

Con la citata Circolare 28 maggio 2004 il Ministero ha precisato che l'obbligo della denuncia del trasferimento della detenzione incombe sul "*cedente la detenzione*" e non più sul "*detentore*", come nella previgente disciplina.

Il "*cedente la detenzione*" sarà il locatore, l'affittante, il comodante, il depositante, ecc., colui insomma che con un atto negoziale trasferisce la custodia o il godimento di un bene. Normalmente si tratterà dello stesso proprietario del bene, ma può anche essere il titolare di altro diritto reale o di un diritto personale di godimento, contrattualmente legittimato a trasferire la detenzione (è il caso di clausole contrattuali di locazioni o comodati che consentono, rispettivamente, la sublocazione o il subcomodato).

Modificandosi il soggetto obbligato, l'obbligo della denuncia si presenta nuovo e diverso da quello in precedenza previsto. I detentori non

⁴Si ritiene che l'obbligo si determini a ogni rinnovo esplicito del rapporto (ossia quando scaduto un contratto, se ne stipula uno nuovo con lo stesso soggetto) e non quando vi siano rinnovi contrattuali taciti (ossia quando una clausola contrattuale prevede la continuazione del rapporto, non essendo stata inviata disdetta).

sono più obbligati mentre lo sono *ex novo* i cedenti la detenzione. Se così è, l'obbligo di denuncia a carico dei cedenti la detenzione non può che decorrere dalla data di entrata in vigore del nuovo Codice dei beni culturali, ossia dal *1° maggio 2004*. In tal senso si è espresso il Ministero con la citata Circolare del 28 maggio 2004.

➤ **Vincolatività dell'obbligo e adempimenti conseguenti**

Trattandosi di un obbligo che, dal punto di vista soggettivo (ossia dei soggetti obbligati), deve ritenersi di nuova introduzione, si ritiene che lo stesso non possa essere disatteso, soprattutto dopo le precisazioni del Ministero, anche se nel passato la prassi della Soprintendenza era nel senso di non richiedere tale adempimento.

Occorre pertanto verificare tutti i contratti che hanno trasferito la detenzione (locazione, comodato, deposito, affitto d'azienda, ecc.), che sono stati stipulati dopo il *1° maggio 2004*.

Occorre precisare che per gli enti ecclesiastici, in base all'Intesa sui beni culturali stipulata tra il Ministero e la CEI, i soggetti istituzionalmente competenti a rapportarsi con le Soprintendenze sono i Vescovi diocesani o i loro Delegati: a loro dovranno pertanto pervenire le denunce, che saranno poi dagli stessi trasmesse alla Soprintendenza.

2.2 Un caso problematico: la denuncia del trasferimento della proprietà in forza di legato testamentario

L'articolo 59, comma 2, lettera *c*) del Codice, pone in capo all'erede e al legatario l'obbligo della denuncia in caso di successione a causa di morte.

Giova precisare che *l'obbligo sussiste solo quando il bene oggetto della successione è soggetto a un vincolo esplicito di tutela*. Infatti la disposizione in commento disciplina il caso della successione in caso di morte: il soggetto proprietario è dunque sempre una persona fisica e mai una persona giuridica, con conseguente inapplicabilità della presunzione di bene culturale. Se una persona giuridica privata senza scopo di lucro riceve in eredità o in legato un bene di più di cinquant'anni, questo diviene per presunzione bene culturale solo al momento dell'accettazione dell'eredità o, in caso di legato non rinunciato, al momento della morte del *de cuius*. Prima dell'apertura della successione *mortis causa* (ossia prima del momento della morte del *de cuius*) il bene non è invece considerato bene culturale, in quanto di proprietà di una persona fisica.

A proposito del legato, l'articolo 59, comma 2, lettera *c*) del Codice, dispone, come abbiamo visto, che il termine di trenta giorni per la denuncia decorre dall'apertura della successione (ossia dalla morte del *de cuius*), salva rinuncia del legatario. Tale disposizione (del tutto nuova: era infatti assente nel T.U. dei beni culturali) si ricollega all'articolo 649 cod.civ., secondo il quale il legatario si acquista immediatamente, senza

bisogno di accettazione, salva la facoltà di rinunciare (comma 1), con la precisazione che, nel caso di legato della proprietà di una cosa determinata o di altro diritto reale, la proprietà o il diritto si trasmettono al momento della morte del testatore (comma 2).

Tuttavia la decorrenza del termine di trenta giorni dall'apertura della successione pone problemi per gli enti ecclesiastici, i quali possono acquisire il bene legato solo a seguito di autorizzazione canonica, con il conseguente rischio che possa giungere oltre il termine per la denuncia.

Per sé la difficoltà di rispettare il termine per circostanze indipendenti dalla volontà del legatario è più generale: si pensi all'eventualità, non rara, di un testamento che viene pubblicato dopo trenta giorni dalla morte del *de cuius*, con conseguente conoscenza da parte dell'interessato del lascito testamentario oltre il termine. Sarebbe del tutto irragionevole e sommamente ingiusto in tali casi applicare le gravi sanzioni penali previste per l'omessa o tardiva denuncia.

Per evitare siffatti esiti la norma deve essere correttamente interpretata. Anzitutto, nell'applicare la norma in commento agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti della Chiesa cattolica, non è possibile ignorare che essi, senza la prescritta autorizzazione canonica, non possono conseguire il legato.

Si dovrebbe pertanto per analogia applicare la stessa conseguenza che deriva dal mancato rilascio delle abrogate autorizzazioni governative, ossia l'inefficacia dell'acquisto del legato. In altri termini l'autorizzazione canonica ad accettare i legati, così come le corrispondenti autorizzazioni governative (ora abrogate), costituisce una *conditio iuris*, avverandosi la quale si produce l'effetto traslativo della proprietà del bene legato (così Bianca, *Diritto civile*, II, *La famiglia – Le successioni*, Milano, 1981, p. 524).

L'obbligo della denuncia quindi può sorgere solo in caso di rilascio dell'autorizzazione canonica e il termine di trenta giorni non può che essere fatto decorrere dal momento dell'avveramento della *conditio iuris*, ossia dal rilascio dell'autorizzazione canonica.

Quanto detto tuttavia presuppone una rilevanza anche civile delle autorizzazioni canoniche a conseguire il legato. Tale efficacia, ai sensi dell'articolo 18 della legge 222/1985, si produce se il controllo canonico è previsto dal codice di diritto canonico o risulta dal registro delle persone giuridiche. È il caso dei legati onerati o sottoposti a condizione per i quali il canone 1267, § 2 del codice di diritto canonico esplicitamente richiede la licenza dell'Ordinario. La previsione dell'autorizzazione a conseguire un legato semplice invece è prevista dai singoli diritti particolari diocesani (per la Diocesi di Milano, ad esempio, tale autorizzazione è prevista dal decreto arcivescovile 30 novembre 1990, prot. gen. 2283/90).

Per prassi costante comunque, nel caso di legati di beni immobili a enti ecclesiastici, si procede sempre alla trascrizione del titolo da cui si consegue il legato, ossia del testamento, se non è già trascritto, o, altrimenti, di un atto pubblico notarile di conseguimento di legato, *allegando a*

tali atti l'autorizzazione canonica, conferendo alla stessa pertanto una rilevanza civile per via negoziale.

In ogni caso, anche a prescindere da considerazioni circa la rilevanza civile delle autorizzazioni canoniche, solo dopo il loro rilascio l'ente ecclesiastico provvede a stabilizzare l'acquisto: per i beni mobili, chiedendo il possesso del bene legato all'onerato (erede o altro legatario); per i beni immobili, stipulando e trascrivendo l'atto pubblico di conferimento del legato o trascrivendo il testamento e, successivamente, chiedendo il possesso all'onerato. Tale richiesta è sempre necessaria, anche nel caso in cui il legatario ne è stato espressamente dispensato dal testatore (così l'art. 649, u.c., cod.civ.) e anche se il bene già si trova presso il legatario in detenzione o in possesso in forza di diritto reale diverso dalla proprietà.

Tutti i predetti atti equivalgono ad accettazione tacita del legato, che, ancorché non richiesta, produce l'effetto di precludere la possibilità di rinuncia, stabilizzando appunto l'acquisto (Capozzi, *Successioni e donazioni*, II vol., Milano, 1982, p. 641).

La possibilità di rinuncia e, per converso, la sua impossibilità dopo la stabilizzazione dell'acquisto, sono circostanze che influiscono, a nostro avviso, sulla decorrenza del termine per la denuncia e comunque sulla punibilità o meno della sua omissione o presentazione tardiva. Ciò si ricava testualmente dalla stessa norma.

L'articolo 59, comma 2, lettera c) fa infatti coincidere il *dies a quo* con l'apertura della successione ma si premura subito di precisare: "*salva rinuncia ai sensi delle disposizioni del codice civile*". Orbene, la rinuncia al legato ha efficacia retroattiva, nel senso che il legatario si considera come mai chiamato alla successione (cf Capozzi, *op. cit.*, p. 646), con conseguente venir meno dell'obbligo di denuncia sin dall'apertura della successione. Si consideri poi che la rinuncia, secondo le norme del codice civile, può essere presentata in qualsiasi tempo, a meno che chi vi abbia interesse non chieda al giudice la fissazione di un termine (art. 650 cod.civ.), e salvo il decorso del termine prescrizione decennale. Ne deriva che, fin tanto che è possibile rinunciare (e sarà comunque possibile rinunciare evidentemente solo dal momento in cui l'oggetto della rinuncia, ossia il legato, è conosciuto, e quindi con la pubblicazione del testamento), l'omessa denuncia non è sanzionabile, perché il relativo obbligo può sempre venir meno sin dal momento della morte del testatore con l'esercizio del diritto di rinuncia.

In altri termini, con riferimento all'obbligo di denuncia in questione, la rinuncia esplica effetti analoghi a una condizione risolutiva. Questa sorta di condizione viene meno, come sopra abbiamo detto, quando il legatario accetta, anche tacitamente o per fatti concludenti, attraverso la stipula e la trascrizione dell'atto pubblico di conseguimento di legato o la trascrizione del testamento, e comunque sempre quando il legatario chiede all'onerato il possesso, ai sensi dell'articolo 649, ultimo comma.

In conclusione, nel caso del legatario, l'obbligo della denuncia è sog-

getto alla clausola (condizione risolutiva) posta dall'articolo 59, comma 2, lettera c) del "salva rinuncia". La rinuncia al legato nelle forme previste dal codice civile, sia essa effettuata prima del termine di trenta giorni dalla morte, sia essa effettuata oltre il termine, avendo essa effetto retroattivo, comporta la non punibilità dell'omessa denuncia, perché il relativo obbligo è come se non fosse mai sorto.

Se così è, per quanto riguarda la decorrenza del termine, la norma dovrebbe essere interpretata nel senso che il termine di trenta giorni per il legatario decorre da quando l'acquisto della proprietà diviene irrevocabile (si stabilizza), e ciò avviene, come detto, dal momento in cui non è più possibile esercitare il diritto di rinuncia. Per l'ente ecclesiastico (ma per sé per qualsiasi legatario), ciò avviene, ripetesì, dal momento della stipula dell'atto pubblico di conseguimento del legato o della trascrizione del testamento, se non risulta già trascritto (i quali daranno atto e allegheranno l'autorizzazione canonica), e, comunque, dal momento della richiesta rivolta all'onerato dell'immissione nel possesso del bene. Tali atti fanno infatti venir meno la condizione del "salva rinuncia" di cui alla norma in commento, rendendo eseguibile l'obbligo della denuncia.

Tale conclusione, che valorizza l'elemento del passaggio del possesso, è peraltro anche coerente con la *ratio* dell'articolo 59, ravvisabile nell'esigenza dell'autorità preposta alla tutela del bene culturale di conoscere, tramite la denuncia, i soggetti che utilizzano o custodiscono il bene, in quanto ne hanno acquisito il possesso o ne hanno anche solo ottenuto la detenzione. Nel caso del legato, il possesso non è trasferito automaticamente con l'acquisizione della proprietà, che avviene alla morte del testatore. Il possesso, come detto, deve essere sempre richiesto dal legatario all'erede o altro legatario onerato. È questo il momento che dovrebbe essere assunto come rilevante ai fini della denuncia del trasferimento.

CODICE DELLA PRIVACY ED ENTI ECCLESIASTICI

Il 1° gennaio 2004 è entrato in vigore il D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196, *Codice della privacy*, il quale riunisce in un unico contesto sia la legge n. 675/1996, sia i vari provvedimenti legislativi e regolamentari emanati in materia successivamente.

Tra le novità di rilievo da segnalare ricordiamo l'obbligo della notifica del trattamento dei dati, limitato ora a pochi ed eccezionali casi (il 30 aprile scadeva il termine per tale adempimento)¹ e le nuove misure di sicurezza previste dagli articoli 23-36 del Codice e dall'Allegato B allo stesso, che dovranno essere adottate entro il 31 dicembre 2004, termine così prorogato con D.L. 24 giugno 2004 n. 158. Riservandoci di illustrare più dettagliatamente in altra occasione il tema delle misure di sicurezza², riteniamo opportuno tornare sull'argomento dell'applicabilità del Codice della privacy agli enti ecclesiastici³

Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti (diocesi, parrocchie, regioni ecclesiastiche, fondazioni di culto, confraternite, ecc.) sono stati contemplati dalla normativa sulla privacy a partire dall'inserimento nell'articolo 22 della legge 675/1996 del comma 1 bis ad opera dell'articolo 5 del D. Lgs. 11 maggio 1999, n. 135, relativo al trattamento dei dati sensibili (tali sono: i "*dati personali idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale*", cf ora l'art. 4, c. 1, lett. d, del Codice). Per trattare tali dati occorre di norma il consenso scritto dell'interessato e la previa autorizzazione del Garante. L'articolo 22, comma 1-bis

¹Sull'obbligo della notificazione si rinvia alla Nota dell'Avvocatura della Curia Arcivescovile di Milano in data 19 aprile 2004, pubblicata sul portale della Diocesi di Milano www.chiesadimilano.it, nella pagina riservata all'Avvocatura (sotto "Normativa civile"), cui si accede cliccando da "Curia: Uffici e Servizi".

²Vedi comunque la scheda pubblicata sul portale della Diocesi, sempre nella pagina riservata all'Avvocatura.

³Sul tema si veda C. Redaelli, *Il punto su privacy e mondo ecclesiale*, in *Ex Lege*, n. 1/2002, 49 ss.

aveva invece eccettuato le Confessioni religiose che, tramite “*i relativi organi*” o “*enti civilmente riconosciuti*” (nel caso della Chiesa cattolica, gli “*enti ecclesiastici civilmente riconosciuti*” ex legge n. 222/1985) trattano dati sensibili relativi agli aderenti alle Confessioni religiose e ai soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, a condizione che i dati non siano diffusi o comunicati fuori delle medesime confessioni e queste ultime determinino idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati.

Tale eccezione è stata confermata dal Codice all’articolo 26, comma 3, lettera a) estendendola a tutte le Confessioni religiose, senza più limitarla, come in precedenza, alla Chiesa cattolica e alle Confessioni religiose firmatarie di intese ex art. 8 Cost..

Alla luce dei principi costituzionali di autonomia e di libertà delle Confessioni religiose e, per la Chiesa cattolica, delle norme concordatarie, e a fronte di tale totale esenzione dagli adempimenti in materia di dati sensibili, la migliore dottrina ha ritenuto che alle Confessioni religiose non fosse possibile applicare l’intera normativa statale sulla privacy e non solo la parte relativa ai dati sensibili⁴. Ciò ben inteso con riferimento ai soli dati trattati nell’ambito dell’attività istituzionale di religione e di culto (d’altra parte, lo stesso art. 26, c. 3, lett. a, del Codice richiede che i dati sensibili dei soggetti che entrano in contatto con la confessione religiosa, per essere esenti dagli obblighi di consenso e autorizzazione, devono essere forniti per “*finalità di natura esclusivamente religiosa*”).

Tale conclusione sembra ora fatta propria dal nuovo Codice sulla privacy. In una norma transitoria (l’art. 181, c. 6) si dispone infatti che “*le Confessioni religiose che, prima dell’adozione del presente codice, abbiano determinato e adottato nell’ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui all’art. 26, c. 3, lett. a), possono proseguire l’attività di trattamento nel rispetto delle medesime*”.

Come si legge, la norma, pur riferendosi all’articolo 26, comma 3, lettera a), che concerne il trattamento dei dati sensibili, sembrerebbe tuttavia estendersi a tutta l’attività di trattamento normata dal Codice della privacy. Se così è, avremmo ora anche il sostegno esplicito di una norma a quanto si è già ricavato per via interpretativa: ossia che, ove sussistano le condizioni di cui all’articolo 26, comma 3, lettera a) (cioè l’adozione, nel proprio ordinamento confessionale, di una disciplina autonomamente posta dalle autorità religiose competenti a garanzia del trattamento dei dati personali relativi all’attività istituzionale propria, a condizione che non siano diffusi all’esterno), l’attività di trattamento (tutta) può proseguire nel rispetto della (sola) disciplina confessionale.

La Chiesa cattolica italiana rientra in tale ipotesi. Le garanzie di

⁴Si veda, oltre a C. Redaelli, op. cit., anche V. Marano, *Diritto alla riservatezza, trattamento dei dati personali e Confessioni religiose*, in *Quaderni di Diritto e Politica Ecclesiastica*, n. 1/1998, 305 ss., e Idem, *Libertà religiosa e autonomia confessionale nella società dell’informazione*, in *Iustitia*, n. 2-3/2004, 328 ss..

trattamento dei dati personali sono state infatti adottate con Decreto generale della CEI 20 ottobre 1999 (*Disposizioni per la tutela del diritto alla buona fama e alla riservatezza*). Ne deriva che gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti della Chiesa cattolica sono soggetti unicamente a tale decreto, per quanto riguarda i dati trattati nell'ambito delle proprie attività istituzionali di religione o di culto.

Si ricorda che l'articolo 16 della legge 222/1985 definisce per la Chiesa Cattolica quali sono le attività di religione e di culto e quali quelle diverse. Alla lett. a) del citato articolo, si chiarisce che sono considerate attività di religione o di culto: *“quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana”*. Alla lettera b) si indicano invece le attività diverse da quelle di religione e di culto ossia *“quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro”*.

Ciò premesso, possiamo sinteticamente concludere come segue.

1. ENTI ECCLESIASTICI CIVILMENTE RICONOSCIUTI NON SOGGETTI ALLA NORMATIVA STATALE SULLA PRIVACY

Non sono soggetti al Codice della privacy, e dunque agli obblighi ivi previsti (notificazione, quando è richiesta; misure di sicurezza; informativa; ecc.), gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti che trattano dati personali, anche sensibili o giudiziari:

- di aderenti alla Confessione religiosa (battezzati) o di persone che con essa hanno rapporti regolari esclusivamente per finalità religiose (si pensi ai catecumeni, ma anche a chi, non battezzato, compie un percorso di discernimento spirituale e di avvicinamento alla fede);
- trattati nell'ambito di attività istituzionali di religione e culto (tali sono quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana, cf art. 16, lett. b), legge 222/1985);
- purché sussista e sia rispettata l'autoregolamentazione in materia fissata dalla Confessione religiosa (per la Chiesa cattolica si applica il Decreto generale della CEI 20 ottobre 1999, Disposizioni per la tutela del diritto alla buona fama e alla riservatezza⁵);
- a condizione che non siano comunicati o diffusi all'esterno (si rimane all'interno della confessione religiosa e non sussiste comunicazione di dati all'esterno, ad esempio, se una parrocchia comunica dati personali a un ufficio pastorale della Curia diocesana e viceversa).

⁵Publicato su *Ex Lege* n. 4/1999, 94, nonché sul portale della Diocesi, nella pagina riservata all'Avvocatura (sotto "Normativa canonica").

Questi requisiti devono tutti sussistere contemporaneamente, per ritenere non applicabile la normativa statale sulla tutela della privacy.

Sono dati personali di tale natura, quelli, ad esempio, inseriti nei registri canonici del battesimo, di matrimonio e di altri sacramenti, gli elenchi dei membri dei consigli pastorali e affari economici, degli operatori pastorali – catechisti, educatori e animatori di oratorio, operatori Caritas, ecc.–, quelli dei frequentanti i corsi di catechesi, di iniziazione cristiana e di formazione degli operatori pastorali, ecc. Tali dati devono essere trattati nel rispetto del citato Decreto generale della CEI.

2. ENTI ECCLESIASTICI CIVILMENTE RICONOSCIUTI SOGGETTI ALLA NORMATIVA STATALE SULLA PRIVACY

Sono soggetti al Codice della privacy, e dunque agli obblighi ivi previsti (notificazione, quando è richiesta; misure di sicurezza; informativa; ecc.), gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti che trattano dati personali nell'ambito:

- a) di attività diverse da quelle di religione e di culto; tali sono (cf art. 16, lett. b), legge 222/1985):
 - attività di assistenza e beneficenza (es. asili nido, case di riposo, centri di accoglienza, mense dei poveri, consultori, ecc.);
 - istruzione (scuole parrocchiali dell'infanzia, ex materne, e di altri gradi di istruzione);
 - educazione e cultura (es. attività svolte da gruppi parrocchiali di animazione culturale, teatrale, ecc.);
 - attività commerciali (es. bar parrocchiali, sale cinematografiche, ecc.);
- b) di attività non direttamente connesse allo svolgimento di attività istituzionali di religione e di culto anche se ad esse finalizzate. In tale ipotesi rientrano:
 - i dati relativi ai dipendenti o a collaboratori a progetto;
 - gli elenchi fornitori;
 - gli elenchi professionisti collaboratori.

Anche nel caso di dati personali trattati nell'ambito dell'attività istituzionale di religione e di culto potrebbe applicarsi il Codice della privacy se i dati sono diffusi o comunicati all'esterno oppure se non sussiste una autoregolamentazione sulle garanzie di tutela dei dati sensibili, ipotesi questa non applicabile agli enti della Chiesa cattolica, in quanto, come detto, sussiste una normativa canonica in proposito (Decreto generale della CEI 20 ottobre 1999), la quale peraltro pure contiene norme che vietano la diffusione e la comunicazione dei dati all'esterno.

LE NUOVE AUTORIZZAZIONI GENERALI DEL GARANTE DELLA PRIVACY

Nella Gazzetta Ufficiale del 14 agosto 2004, n. 190 (Suppl. Ordinario n. 141) sono state pubblicate le nuove Autorizzazioni generali del Garante per la privacy (ben sette)¹, emesse in attuazione degli articoli 26, 27 e 40 del D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 (c.d. Codice della privacy). Giova ricordare che cosa sono le autorizzazioni generali e a che cosa servono.

I dati sensibili² e i dati giudiziari³ per essere lecitamente trattati necessitano, i primi, del consenso dell'interessato e dell'autorizzazione del Garante, i secondi, dell'autorizzazione del Garante (artt. 26 e 27 del Codice privacy). Vi sono però delle previsioni speciali per determinati soggetti e delle disposizioni di semplificazione.

Come già detto nell'articolo precedente, gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti della Chiesa cattolica (parrocchie, diocesi, regioni ecclesiastiche, fondazioni di culto, istituti religiosi, confraternite, ecc.) e, in genere, le confessioni religiose e i loro enti, possono trattare validamente i dati sensibili relativi ai loro aderenti o a persone che hanno contatti regolari con esse per finalità di natura esclusivamente religiosa *senza consenso dell'interessato e senza autorizzazione del Garante* (né specifica né generale), a condizione che: a) tali dati non siano comunicati o diffusi all'e-

¹Sono sette autorizzazioni: la n. 1/2004 (trattamento dei dati sensibili nei rapporti di lavoro); la n. 2/2004 (trattamento dei dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale); la n. 3/2004 (trattamento dei dati sensibili da parte degli organismi di tipo associativo e delle fondazioni); la n. 4/2004 (trattamento dei dati sensibili da parte di liberi professionisti); la n. 5/2004 (trattamento dei dati sensibili da parte di diverse categorie di titolari); la n. 6/2004 (trattamento dei dati sensibili da parte degli investigatori privati); la n. 7/2004 (trattamento dei dati a carattere giudiziario da parte di privati, di enti pubblici economici e di soggetti pubblici).

²Tali sono "i dati personali idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale" (art. 4, c. 1, lett. d, del Codice della privacy).

³I dati di carattere giudiziario sono "i dati personali idonei a rivelare provvedimenti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere da a) a o) e da r) a u), del D.P.R. 14 novembre 2002, n. 313, in materia di casellario giudiziale, di anagrafe delle sanzioni amministrative dipendenti da reato e dei relativi carichi pendenti, o la qualità di imputato o di indagato ai sensi degli articoli 60 e 61 del codice di procedura penale" (art. 4, c. 1, lett. e, del Codice).

sterno; b) la confessione abbia adottato, con propria normativa, idonee garanzie per il loro trattamento (così il comma 3, lett. a, dell'art. 26 del Codice privacy). La Chiesa cattolica ha adottato tali garanzie con Decreto generale della CEI 20 ottobre 1999, prima della stessa entrata in vigore del Codice. Pertanto per essa trova applicazione l'articolo 181, comma 6, secondo il quale le confessioni che prima dell'entrata in vigore del codice abbiano determinato le predette garanzie nel proprio ordinamento "*possono proseguire l'attività di trattamento nel rispetto delle medesime*". Tale disciplina speciale – che come argomentato nel precedente articolo consente di affermare la completa autonomia delle Confessioni religiose nel trattare i dati relativi alla propria attività istituzionale di religione e di culto – è ribadita e confermata dall'autorizzazione generale n. 3/2004 (trattamento dei dati sensibili da parte degli organismi di tipo associativo e delle fondazioni)⁴.

Gli stessi enti ecclesiastici ove invece trattino dati non afferenti all'attività istituzionale di religione e di culto (si pensi ad esempio a dati trattati nell'ambito di un'attività di assistenza sociale o di istruzione – es. scuola parrocchiale – o nell'ambito di attività commerciali) oppure qualora non siano dotati di una propria normativa confessionale in materia (non è il caso però della Chiesa cattolica), rientrano nel novero degli enti di cui al *comma 4, lettera a)*, dell'articolo 26 del Codice, i quali possono trattare dati sensibili senza necessità di acquisire il consenso dell'interessato ma previa autorizzazione del Garante. Quest'ultima è sostituita dalle autorizzazioni generali, che, con cadenza annuale, sono poste con provvedimento del Garante, per determinate categorie di titolari o di trattamenti (cf art. 40 del Codice). Pertanto gli enti ecclesiastici che trattano dati in attività diverse da quelle di religione e di culto lo possono fare senza consenso dell'interessato, adeguandosi però alle direttive delle autorizzazioni generali, e, in particolare, dell'autorizzazione generale n. 3/2004. Detta autorizzazione peraltro riguarda i soli dati sensibili idonei a rilevare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale. Per gli enti ecclesiastici i dati sensibili che vengono in rilievo sono quelli che rivelano le convinzioni religiose e la stessa adesione alla confessione religiosa, ossia dati che nor-

⁴Publicata in questa rivista nella sezione *Documentazione*. Per inciso corre l'obbligo di rilevare due aspetti del Codice e dell'autorizzazione generale a parere di chi scrive censurabili. L'art. 26, c. 3, lett. a), del Codice dispone infatti che le idonee garanzie siano adottate dalle confessioni religiose "*nel rispetto dei principi indicati al riguardo con autorizzazione del Garante*". Tali principi sono posti dall'autorizzazione n. 3/2004, in ogni caso *non applicabili* alla Chiesa cattolica a mente dell'art. 181, c. 6, del Codice, avendo essa adottato le garanzie prima dell'entrata in vigore del Codice stesso. Tale previsione legislativa presenta seri profili di incostituzionalità, dato che si prevede di fatto un'ingerenza, ancorché a livello di fissazione di principi, di un organo statale nella produzione normativa confessionale, che, ai sensi degli artt. 7 e 8 Cost., è indipendente e autonoma. L'autorizzazione n. 3/2004 trasforma poi l'adozione da parte delle Confessioni religiose delle "idonee garanzie" da requisito per poter trattare i dati sensibili senza consenso e senza autorizzazione a obbligo, segnando così di nuovo un'indebita intromissione nella sfera di indipendenza e autonomia degli ordinamenti confessionali.

malmente rientrano in quelli trattati per le finalità istituzionali di religione, per il trattamento dei quali, sussistendo la normativa confessionale di garanzia, non è necessario né consenso né previa autorizzazione del Garante (o rispetto dell'autorizzazione generale)⁵. Sicché si può dire che gli enti ecclesiastici della Chiesa cattolica, la quale già ha posto una apposita normativa canonica in materia sottostanno di fatto per tali dati integralmente a detta normativa, senza necessità di riferirsi all'autorizzazione generale n. 3/2004.

I soggetti diversi dagli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti (associazioni, con o senza personalità giuridica, fondazioni civili, comitati, organizzazioni di volontariato, enti con qualifica Onlus, cooperative sociali), ancorché aventi un'ispirazione religiosa o comunque collegati con il mondo ecclesiale, sono invece sempre tenuti, nel trattare tali dati sensibili, ad adeguarsi all'autorizzazione generale n. 3/2004.

Per gli altri dati sensibili, ossia quelli relativi ai rapporti di lavoro o quelli idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, si deve sempre far riferimento e rispettare, anche da parte di un ente ecclesiastico civilmente riconosciuto, le Autorizzazioni generali rispettivamente n. 1/2004 e n. 2/2004. Per i dati giudiziari invece il riferimento è all'autorizzazione generale n. 7/2004⁶.

⁵Di tale circostanza pare essersi avveduto lo stesso Garante, il quale nell'autorizzazione generale n. 3/2004, non cita più, tra i soggetti ai quali si applica, le Confessioni religiose e i loro enti. Nell'autorizzazione infatti le confessioni religiose sono prese in considerazione solo per ricordare l'ambito di autoregolamentazione loro riconosciuta in materia. Tuttavia va da sé che se una confessione religiosa non ha adottato con propria normativa confessionale le richieste idonee garanzie di trattamento, ad essa (o meglio ai suoi enti esponenziali) si applicherà l'autorizzazione generale n. 3/2003.

⁶Il testo delle citate autorizzazioni è reperibile nel sito del Garante: www.garanteprivacy.it.

LA REGIONE LOMBARDIA CHIARISCE LA NORMATIVA APPLICABILE AI BAR DELLE PARROCCHIE

Nello scorso numero di *Ex lege* abbiamo illustrato la nuova legge della Regione Lombardia in materia di somministrazione di alimenti e bevande¹, segnalando come il testo della disposizione (ed alcune sue prime interpretazioni da parte di più di un comune) presentasse qualche difficoltà di applicazione.

In particolare sottolineavamo difficoltà applicative in relazione a due aspetti della normativa: la *disciplina degli orari di apertura* e le *norme sulla sorvegliabilità* dei locali. Tali problematicità sono state affrontate – e positivamente risolte – dalla Circolare n. 31 del 30 luglio scorso nell'ambito della quale la Direzione Generale Commercio, Fiere e Mercati ha affrontato tra l'altro il tema dell'attività di somministrazione svolta dalle parrocchie e dagli altri enti ecclesiastici, fornendo anche altri preziosi chiarimenti che di seguito illustriamo.

Il primo dubbio interpretativo riguardava la questione dell'applicabilità della disciplina degli orari di apertura, affrontato dagli articoli 17 e 18 della legge e puntualizzato dagli articoli 12-15 degli Indirizzi generali: l'obbligo di scegliere e rendere noto al pubblico il proprio orario di apertura all'interno dei limiti stabiliti dal Sindaco, quello di comunicare al Sindaco la chiusura temporanea dell'esercizio se superiore ai 30 giorni consecutivi e quello di rispettare i turni di apertura fissati dal comune al fine di garantire all'utenza comunale idonei livelli di servizio. Questa disciplina non sembra compatibile con la natura del bar dell'oratorio e, in generale degli esercizi previsti dall'articolo 8, comma 4, lettera f) della legge che si riferisce alle "attività svolte direttamente, nei limiti dei loro compiti istituzionali, da ospedali, case di cura, parrocchie, oratori, comunità religiose, asili infantili, case di riposo, caserme, stabilimenti delle forze dell'ordine". Di fatto, però, nonostante una lettura sistematica del provvedimento consenta di desumere la non applicabilità a questi esercizi della disciplina sugli orari di apertura,

¹Si tratta della L.R. 24 dicembre 2003, n. 30, a cui ha fatto seguito il Decreto della Giunta regionale n. 7/17516 del 17 maggio 2004 recante gli *Indirizzi generali per il rilascio da parte dei comuni delle autorizzazioni relative alle attività di somministrazione di alimenti e bevande*.

la circostanza che nella legge essi non sono qualificati in tutti i passaggi come *non aperti al pubblico* ha reso possibile che qualche comune abbia ritenuto di dover assoggettare i bar parrocchiali alla disciplina in questione. La Circolare esclude decisamente tale possibilità per i bar oratoriani affermando con chiarezza che *“alle attività di somministrazione svolte dagli oratori non si applicano gli articoli 17 e 18 della L.R. n. 30 del 2003 né gli Indirizzi generali di cui alla DGR 17 maggio 2004, n. VII/176516 in quanto recano una disciplina incompatibile con la loro finalità, ossia il collegamento funzionale con le attività istituzionali dell’ente religioso titolare dell’autorizzazione”*.

Il secondo aspetto problematico era relativo alla sorvegliabilità dei locali, ambito che non può essere oggetto di disciplina regionale, in quanto riguarda la materia dell’ordine pubblico. La legge regionale, infatti, richiama esplicitamente e correttamente il D.P.R. 17 dicembre 1992, n. 564 in cui all’articolo 4 è previsto che *“i locali di circoli privati o di enti 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”* è inoltre prescritto che *“all’esterno della struttura non possono essere apposte insegne, targhe o altre indicazioni che pubblicizzano le attività di somministrazione esercitate all’interno”*. In questo caso le difficoltà non sono state originate dal testo di legge, ma dalla errata lettura della norma data da alcuni comuni i quali hanno ritenuto che la disciplina citata fosse applicabile ai soli esercizi gestiti dagli enti associativi e non anche a quelli delle parrocchie e degli oratori. Anche in questo caso la puntualizzazione della Circolare è estremamente chiara; in modo esplicito precisa che *“i locali nei quali si svolgono le attività di somministrazione i cui titolari sono enti collettivi, quali le parrocchie, sono soggetti all’applicazione dell’art. 4 del D.M. 178 dicembre 1992, n. 564”*.

Inoltre, molto opportunamente, la Circolare illustra il significato della disposizione della lettera f) dell’articolo 8, comma 4 che prevede l’esclusione dalla subordinazione ai criteri di programmazione comunale per i bar degli enti religiosi specificando che *“la fattispecie dell’attività di somministrazione di alimenti e bevande, effettuate, nei limiti dei propri compiti istituzionali, da parrocchie, oratori e comunità religiose”* va intesa nel senso che sono da ricomprendere *“in tali attività non solo quelle relative all’esercizio del culto propriamente detto, ma anche le attività riconducibili alla formazione ed alla educazione religiosa, nonché a quelle ricreative e sportive ad essa collegate”*.

⁴Si ritiene che l’obbligo si determini a ogni rinnovo esplicito del rapporto (ossia quando scaduto un contratto, se ne stipula uno nuovo con lo stesso soggetto) e non quando vi siano rinnovi contrattuali taciti (ossia quando una clausola contrattuale prevede la continuazione del rapporto, non essendo stata inviata disdetta).

Di grande utilità pure la precisazione che il bar dell'oratorio, senza cambiare le proprie caratteristiche, può essere gestito anche da terzi ai quali la parrocchia lo cede in affitto di azienda: *“l'attività di somministrazione svolta dall'oratorio può essere affidata in gestione ad un soggetto terzo, tramite affitto d'azienda, con conseguente reintestazione dell'autorizzazione originaria nei confronti dell'affittuario. La natura dell'attività ceduta in affitto rimane quella originariamente autorizzata (caratterizzata dal collegamento con l'attività istituzionale dell'ente) e così la sua disciplina”*.

Infine, la Circolare esplicita che i bar delle associazioni operanti negli oratori e negli ambienti parrocchiali *“non rientrano nel campo di applicazione della legge regionale n. 30”*. Essi infatti restano assoggettati alla normativa prevista a livello nazionale dal D.P.R. 4 aprile 2004, n. 235, con il quale è stato adottato il *Regolamento recante semplificazioni per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati*.

AUMENTANO LE TASSE NEL TRASFERIMENTO DEGLI IMMOBILI

Dopo l'aumento introdotto con la manovra finanziaria per il 2004 (L. 350/2003)¹ viene nuovamente innalzata la base imponibile da utilizzare per il calcolo delle imposte di registro, ipotecarie e catastali dovute sui trasferimenti dei terreni e dei fabbricati da un soggetto all'altro, indipendentemente dal motivo che origina il passaggio (compravendita, donazione, successione, assegnazione, transazione, permuta, ecc.).

Il nuovo aumento, che fa parte della cosiddetta manovra correttiva dei conti pubblici, mira ad aumentare il gettito fiscale attraverso l'innalzamento dei moltiplicatori catastali relativi agli immobili ed è contenuto nell'articolo 1-bis del decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 che è stato aggiunto dalla legge di conversione 30 luglio 2004, n. 191, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 31 luglio scorso ed è entrato in vigore il giorno successivo.

Com'è noto, il trasferimento dei diritti reali sugli immobili costituisce presupposto per l'applicazione di tre imposte: l'*imposta di registro*, l'*imposta ipotecaria* e quella *catastale*, regolate, rispettivamente, dal Testo Unico dell'imposta di registro (D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131) e dal Testo Unico delle imposte ipotecarie e catastali (D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346).

Le tre imposte – fatte salve le ipotesi di esenzione a cui faremo cenno più avanti – si calcolano applicando l'aliquota fissata² alla medesima base imponibile che è costituita dal *valore del bene* determinato secondo le disposizioni contenute nel Testo Unico dell'imposta di registro. In particolare l'articolo 51 stabilisce che per valore del bene si intende il *valore venale in comune commercio* (nel caso di trasferimenti a titolo oneroso è normalmente costituito dal prezzo).

Per comprendere la portata del nuovo aumento occorre ricordare che, come dispone l'articolo 52 del D.P.R. 131/1986, qualora l'Amministrazione finanziaria ritenga che i beni oggetto del trasferimento

¹Cf *Ex lege* 4/2003, pag. 43.

²Le aliquote, diversificate per tipologia di immobile, sono quelle stabilite dall'art. 1 della Tariffa allegata al D.P.R. 131/1986.

abbiano un valore venale superiore a quello dichiarato o al corrispettivo pattuito, provvede a rettificare il valore dichiarato dai contribuenti e a liquidare le maggiori imposte dovute, aumentate di sanzioni e interessi. Lo stesso articolo prevede però, limitatamente agli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita, che il fisco non possa rettificare il valore dichiarato dalle parti se questo non è *inferiore* alla rendita catastale risultante in catasto, aggiornata con i coefficienti stabiliti ai fini delle imposte sui redditi e moltiplicata per uno specifico fattore stabilito con il Decreto Ministeriale 14 dicembre 1991.

La norma introdotta dalla manovra correttiva è intervenuta proprio su questo coefficiente innalzandolo di un ulteriore 10% rispetto all'identico incremento già introdotto, a partire dal 1° gennaio di quest'anno, ad opera della legge 350/2003. A decorrere dall'entrata in vigore della legge 191 del 2004 – quindi a far data dal 1° agosto scorso – i moltiplicatori delle rendite catastali devono pertanto essere rivalutati del 20%.

Va segnalato che in realtà le due norme non sono del tutto identiche: l'ulteriore rivalutazione del 10% scattata dal 1° agosto scorso non si applica infatti agli immobili qualificabili come "prima casa"; tale differenza però non coinvolge gli enti non commerciali dal momento che le agevolazioni per la "prima casa" sono utilizzabili esclusivamente dalle persone fisiche.

In pratica, per quanto di interesse degli enti non commerciali, tra il 1° gennaio e il 1° agosto di quest'anno i coefficienti da adottare per il calcolo del valore automatico sono cambiati nella maniera e con le decorrenze che sintetizziamo.

Per i *fabbricati* appartenenti ai gruppi catastali A, B, C (escluse le categorie A/10 e C/1) e D il valore automatico si ottiene aumentando la rendita catastale del 5% e moltiplicandola per i seguenti coefficienti:

fino al 31 dicembre 2003	dal 1° gennaio al 31 luglio 2004	dal 1° agosto 2004
100	110	120

Per i *fabbricati* appartenenti alle categorie A/10 (uffici) il valore automatico si ottiene aumentando la rendita catastale del 5% e moltiplicandola per i seguenti coefficienti:

fino al 31 dicembre 2003	dal 1° gennaio al 31 luglio 2004	dal 1° agosto 2004
50	55	60

Per i *fabbricati* appartenenti alla categoria C/1 (botteghe e negozi) il valore automatico si ottiene aumentando la rendita catastale del 5% e moltiplicandola per i seguenti coefficienti:

fino al 31 dicembre 2003	dal 1° gennaio al 31 luglio 2004	dal 1° agosto 2004
34	37,4	40,8

Per i *terreni* il valore automatico si ottiene aumentando il reddito dominicale del 25% e moltiplicandolo per i seguenti coefficienti:

fino al 31 dicembre 2003	dal 1° gennaio al 31 luglio 2004	dal 1° agosto 2004
75	82,5	90

È utile ricordare che per una parte degli enti che costituiscono il mondo del *non profit*, le modifiche che abbiamo illustrato generano effetti solo nel caso di trasferimenti a titolo oneroso – con l’eccezione degli acquisti delle Onlus a cui accenneremo di seguito – e non anche nel caso di acquisizioni a titolo gratuito in forza di donazioni, eredità e legati; in queste ipotesi, infatti, le norme in vigore dispongono la completa esenzione dalle imposte.

A questo proposito può essere utile riassumere brevemente la normativa dal momento che la soppressione dell’imposta sulle successioni e donazioni – operata dalla cosiddetta “legge dei cento giorni” (legge n. 383 del 2001) – ha generato un po’ di confusione circa il regime di esenzione che, invece, è restato in vigore. La legge 383, contrariamente a quanto si è portati a credere, non ha abolito tutte le imposte dovute in occasione di successioni o in relazione a donazioni. Infatti l’accettazione di eredità e legati comporta, per i beneficiari, l’obbligo del versamento delle imposte ipotecarie e catastali che ammontano complessivamente al 3% del valore dell’immobile. Quanto alle donazioni, invece, quando il donatario non è un congiunto del donante (quindi in tutti i casi in cui si tratti di una persona giuridica, compresi gli enti non commerciali) oltre alle imposte ipotecarie e catastali del 3% è dovuta anche l’imposta di registro sul valore dell’immobile che eccede la franchigia pari a 180.760 euro con le aliquote previste dall’articolo 1 della Tariffa per i trasferimenti a titolo oneroso.

Come accennavamo sopra restano, però, operative le *esenzioni* disposte dal decreto legislativo relativo all’imposta sulle successioni e donazioni, ancorché soppressa, e quelle disposte dal decreto relativo alle imposte ipotecarie e catastali. Quanto alla prima agevolazione, il riferimento normativo è il decreto legislativo 346 del 1990 che, all’articolo 3, esenta le donazioni disposte a favore di enti legalmente riconosciuti “*che hanno come scopo esclusivo l’assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l’educazione, l’istruzione, o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)*” (comma 1). Si tenga presente che gli enti ecclesiastici, in forza dell’equiparazione concordataria tra le finalità di religione e di culto e quelle di istruzione, hanno dirit-

to all'esenzione (l'art. 7, c. 3 dell'Accordo di revisione del Concordato, L. 121/1985, stabilisce infatti 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"*).

Le esenzioni dalle imposte ipotecarie e catastali sono invece contenute negli articoli 1 e 10 del decreto legislativo 347 del 1990 con riferimento alle stesse ipotesi contemplate dall'articolo 3 del decreto legislativo 346. Nulla è dovuto, neppure a titolo di imposta di registro, dal momento che l'articolo 55 del D.Lgs. 346/1990, stabilisce la registrazione gratuita per i trasferimenti di cui all'articolo 3.

Quanto alle Onlus occorre tenere presente che, grazie all'articolo 22 del decreto legislativo 460 del 1997, l'acquisto di immobili che l'ente utilizza direttamente per lo svolgimento della propria attività è soggetto esclusivamente all'imposta di registro in misura fissa (euro 120,11), oltre al 3% di imposte ipotecarie e catastali.

Da ultimo va precisato che, così come è stato per il primo, anche questo secondo aumento dei moltiplicatori non influenza le imposte dirette: quanto all'IRES occorre continuare ad aumentare la rendita catastale del 5% (aumento introdotto già dal 1° gennaio del 1997); in relazione all'ICI l'imponibile si costruisce applicando alla rendita catastale rivalutata del 5% i moltiplicatori nella loro versione originaria (100, 50 e 34 per i fabbricati, a seconda della loro categoria; 75 per i terreni).

CHIARITO L'AMBITO APPLICATIVO DELLE AGEVOLAZIONI PER BANDE CORI E FILODRAMMATICHE

Due dei provvedimenti costituenti la manovra finanziaria per l'anno in corso¹ si sono occupati di un particolare settore del mondo associativo, quello operante in ambito culturale, costituito dalle bande musicali, dai cori amatoriali, dalle compagnie teatrali, dalle filodrammatiche, dai sodalizi di musica e danza popolare.

1. TITOLI DI ACCESSO E AGEVOLAZIONI

Il primo in ordine cronologico, il D.L. 269/2003, con il comma 13-sexies dell'articolo 39 stabilisce che *“le disposizioni di cui all'articolo 6, comma 3-bis, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, e al regolamento di cui al D.P.R. 13 marzo 2002, n. 69, si applicano anche alle bande musicali amatoriali, di cori ed alle compagnie teatrali amatoriali, per le manifestazioni organizzate dalle stesse”*.

Le due norme citate dall'articolo 39 sono entrambe relative ai biglietti (“titoli di accesso”, nel linguaggio fiscale) previsti per le attività di intrattenimento: con il comma 3-bis dell'articolo 6 del D.P.R. 640 del 1972 viene disciplinata l'ipotesi di esonero per determinati soggetti; con il D.P.R. 69 del 2002 vengono semplificate le modalità di certificazione dei corrispettivi per le società e le associazioni sportive dilettantistiche.

➤ **L'esonero**

Per comprendere la norma riguardante l'esonero dall'obbligo di utilizzare i misuratori fiscali, occorre ricordare che gli incassi derivanti dalle attività di intrattenimento² devono essere documentati da appositi titoli di accesso, rilasciati mediante misuratori fiscali conformi al modello

¹Si tratta del D.L. 30 settembre 2003, n. 269: “Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici”, convertito con modifiche dalla L. 24 novembre 2003, n. 326 e della L. 24 dicembre 2004, la legge finanziaria vera e propria.

²Le attività di intrattenimento sono quelle indicate dalla Tariffa allegata al D.P.R. 640/1972.

approvato dal Ministero delle finanze, ovvero mediante biglietterie automatizzate.

Il comma 3-*bis* dell'articolo 6 del D.P.R. 640 esonera da tale obbligo “i soggetti che hanno optato ai sensi della legge 16 dicembre 1991, n. 398, nonché le associazioni di promozione sociale di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, per le attività di intrattenimento a favore dei soci”. Risultano quindi esclusi dall'adempimento: le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro e le pro loco³ che hanno optato per l'applicazione del regime forfetario di cui alla legge 398 del 1991, ma limitatamente alle attività d'intrattenimento svolte a favore dei soci.

L'estensione dell'esonero sopra indicato “alle bande musicali amatoriali, ai cori ed alle compagnie teatrali amatoriali” sembrerebbe doversi riferire non tanto ai soggetti (che di norma sono associazioni e, quindi, già inclusi in quelli presi in considerazione dalla norma), ma alla tipologia di attività che si amplia dalle attività di intrattenimento alle “manifestazioni organizzate dalle stesse”, facendovi quindi rientrare anche le attività spettacolistiche⁴.

➤ **La semplificazione**

Inoltre, il decreto legge 269/2003 ammette le bande, i cori e le compagnie teatrali anche alla disciplina agevolata prevista per le certificazioni dei corrispettivi riscossi per l'ingresso agli spettacoli sportivi organizzati da società e da associazioni sportive dilettantistiche.

A tale proposito il Ministero dell'economia e delle finanze ha precisato⁵ che “ciò comporta che le bande musicali amatoriali, i cori e le compagnie teatrali amatoriali hanno facoltà di documentare i corrispettivi costituiti dalle somme pagate dal pubblico per assistere alle manifestazioni spettacolistiche da loro organizzate, in alternativa ai titoli di accesso emessi mediante gli appositi misuratori fiscali, attraverso titoli d'ingresso o abbonamenti che rechino il contrassegno del concessionario (SIAE) di cui all'articolo 17 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640 e presentino le caratteristiche fissate dal richiamato D.P.R. n. 69 del 2002. Per l'annotazione delle movimentazioni e delle rimanenze dei titoli d'ingresso e degli abbonamenti devono essere redatti gli appositi prospetti approvati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 20 novembre 2002”.

In pratica i corrispettivi ricevuti dal pubblico per assistere a manifesta-

³L'applicazione delle disposizioni di cui alla L. 398/1991 sono state estese alle associazioni senza scopo di lucro e alle pro loco dall'articolo 9-*bis* del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, introdotto dalla L. 6 febbraio 1992, n. 66, di conversione del decreto.

⁴Le attività di spettacolo sono quelle elencate nella Tabella C del D.P.R. 633/1972, tra le quali rientrano quelle normalmente poste in essere dagli enti in questione; vi sono compresi, ad esempio, gli spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, i concerti vocali e strumentali, le esecuzioni musicali di qualsiasi genere.

⁵Cf C.M. 21 giugno 2004, n. 28.

zioni organizzate da questi soggetti potranno essere certificate: con *titoli di ingresso* e con *abbonamenti*. Al momento del pagamento del corrispettivo gli enti devono rilasciare i *titoli d'ingresso* (in pratica i 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.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate il 20 novembre 2002⁶ sono stati predisposti i prospetti per la registrazione dei documenti dei titoli di ingresso e degli abbonamenti. 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 (o del luogo in cui si svolge la manifestazione), il tipo di evento 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, vistati 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 sui registri previsti ai fini IVA dovrà essere regolarmente tenuto il registro 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'articolo 73-ter, comma 5 (attività di spettacolo con volume d'affari inferiore a 50.000 euro)⁷ 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).

2. SOLO PER POCHI LE AGEVOLAZIONI DELLA FINANZIARIA

Il secondo dei due provvedimenti indicati sopra, la legge. 350 del 2003, al comma 31 del secondo articolo stabilisce che *“alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare*

⁶Publicato sulla Gazzetta Ufficiale del 28 novembre 2002, n. 279.

⁷Si veda l'articolo sulle attività spettacolistiche minori in questo stesso numero, alle pagine 41-42.

legalmente riconosciute senza fine di lucro” si applicano *“le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398 e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche”*.

La disposizione presenta difficoltà interpretative sia sotto il profilo oggettivo, in merito all'ampiezza delle agevolazioni, sia sotto il profilo soggettivo, in relazione alle caratteristiche dei soggetti ai quali si riferisce.

Innanzitutto non è chiaro perché il legislatore abbia voluto precisare che alle associazioni in argomento si applicano le disposizioni della legge 398 del 1991 dal momento che la stessa estensione era già stata operata dall'articolo 9-bis che la legge 6 febbraio 1992, n. 66 aveva introdotto in sede di conversione al decreto legge 30 dicembre 1991, n. 417. Ciò non vuol dire che la norma sia senza alcuna rilevanza, dal momento che è invece innovativa la seconda parte, ovvero l'estensione alle associazioni in argomento delle *“altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche”*, in forza della quale si rendono ad esse applicabili numerose agevolazioni fiscali. Ad esempio: hanno diritto all'imposta di registro in misura fissa per la registrazione degli atti costitutivi e di trasformazione; sono esonerate dal pagamento della tassa di concessione governativa; possono ricevere erogazioni liberali deducibili dall'IRPEF, mentre i versamenti ricevuti da parte di aziende vengono presuntivamente considerati spese pubblicitarie fino all'ammontare di 200.000 euro; ma, soprattutto quella che ci sembra l'agevolazione più significativa, non si applica nei loro confronti l'articolo 149 del D.P.R. 917/1986 che prevede la perdita di qualifica di ente non commerciale qualora l'associazione eserciti prevalentemente attività commerciali per un intero periodo d'imposta.

Il secondo dubbio riguarda la tipologia di soggetti destinatari della norma ed è originato dall'inciso *“legalmente riconosciute senza fine di lucro”*. Il tenore letterale sembra limitare l'applicabilità delle agevolazioni previste per i sodalizi sportivi solo *“alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare”* che, oltre a non avere fini di lucro, siano legalmente riconosciute, ovvero siano costituite ai sensi degli articoli 14 e seguenti del codice civile e abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica attraverso la procedura prevista dal D.P.R. 10 febbraio 2001, n. 361. Se tale interpretazione è corretta si deve concludere che la portata innovativa del provvedimento è davvero limitata dal momento che l'assoluta maggioranza delle associazioni con le finalità richieste è priva del riconoscimento civile. Per questo motivo molti operatori avevano auspicato un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate nel quale fosse precisato che il *“legalmente riconosciute senza fine di lucro”* fosse da riferire al riconoscimento delle finalità non lucrative ai sensi dell'articolo 148 del D.P.R. 917/1986. Invece l'Agenzia delle Entrate, con Nota n. 34697 del 2 marzo 2004 ha precisato che *“per riconoscimento legale deve intendersi il riconoscimento della personalità giuridica”*. Inoltre, nella successiva Nota 80998 del 18 maggio 2004, dopo aver ribadito la propria interpretazione, ricorda le agevolazioni sui titoli di accesso recati

dall'articolo 39, comma 13-sexies del D.L. 269/2003 precisando che in forza di tale norma *“l'esonero dalla certificazione relativamente all'attività di intrattenimento e le semplificazioni recate dal D.P.R. n. 69 del 2002 si applicano alle bande amatoriali, ai cori e alle compagnie teatrali amatoriali, a prescindere dal fatto che abbiano o meno il citato riconoscimento della personalità giuridica”*.

LE SEMPLIFICAZIONI PER LE ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

La legge 350 del 24 dicembre dello scorso anno ha elevato a 50.000 euro il precedente limite, fissato a 25.822,84 euro, utile ai fini dell'esonero dall'utilizzo del misuratore fiscale per l'emissione dei titoli di accesso nell'ambito delle attività di spettacolo¹ esonero previsto dall'articolo 8 del D.P.R. 30 dicembre 1999, n. 544 unitamente ad una serie di semplificazioni contabili². Successivamente, sollecitata dalla SIAE ad esprimere la propria interpretazione circa l'interpretazione della norma, la Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle entrate ha emanato la Risoluzione n. 86 del 15 giugno 2004.

Il dubbio interpretativo nasce dalla formulazione dell'articolo 8 del D.P.R. 544 nel quale i soggetti che possono sostituire i titoli di accesso emessi dai misuratori fiscali con documenti alternativi sono identificati facendo riferimento al comma 5 dell'articolo 74-*quater* del D.P.R. 633 del 1972, comma che detta un regime IVA forfetario per le cosiddette attività spettacolistiche minori. Dal momento che a tale regime forfetario sono ammessi i soggetti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro – limite identico a quello indicato dal D.P.R. 544, ma non innalzato dalla legge 350 – la SIAE ha chiesto chiarimenti in merito al rapporto tra il regime forfetario IVA e quello di esonero dai titoli di accesso.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il limite innalzato è solo quello relativo all'esonero dall'utilizzo dei misuratori fiscali, mentre non è stato introdotto alcun cambiamento nel regime IVA forfetario per le attività

¹In alternativa al titolo di accesso emesso dal misuratore i soggetti in questione dovranno comunque certificare i corrispettivi scegliendo tra le modalità alternative previste: la ricevuta fiscale, lo scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi; tali documenti dovranno essere integrati con i dati richiesti dall'articolo 74-*quater* del D.P.R. 633/1972, ovvero quelli relativi alla "natura dell'attività spettacolistica, la data e l'ora dell'evento, la tipologia, il prezzo e ogni altro elemento identificativo delle attività di spettacolo e di quelle ad esse accessorie".

²Le semplificazioni riguardano l'IVA e prevedono l'esonero dall'annotazione dei corrispettivi, dalle liquidazioni, dalle dichiarazioni periodiche e dai relativi versamenti dell'IVA; obbligo di numerazione delle fatture ricevute, di versamento annuale e della presentazione della dichiarazione annuale.

spettacolistiche minori. Con l'occasione ha positivamente sciolto il dubbio relativo alla possibilità di optare per l'esonero dall'emissione dei titoli di accesso indipendentemente dalla scelta di aderire al regime IVA forfetario³.

In sintesi le situazioni che possono presentarsi sono di quattro tipi.

Gli esercenti attività di spettacolo che hanno realizzato nell'ambito di tale attività nell'anno solare precedente un volume d'affari non superiore a 25.822,84 euro, usufruiscono "automaticamente" del regime forfetario di determinazione della base imponibile IVA, previsto dall'articolo 74-*quater*, comma 5 del D.P.R. 633/1972 e possono beneficiare anche del regime di semplificazione della certificazione e degli adempimenti contabili, previsto dall'articolo 8, del D.P.R. 544/1999. Se, invece, hanno optato per il regime IVA normale possono comunque adottare anche il regime di semplificazione del D.P.R. 544.

Qualora il volume d'affari realizzato nell'anno precedente superi il limite di 25.822,84 euro ma non quello di 50.000 euro, i soggetti in argomento non possono fruire del regime IVA forfetario, ma possono accedere alle semplificazioni del D.P.R. 544.

Se, infine, il volume d'affari supera i 50.000 euro annui, l'IVA deve essere determinata secondo i criteri ordinari e i corrispettivi devono essere certificati mediante i titoli di accesso emessi dai misuratori fiscali o dalle biglietterie automatizzate.

³E' infatti possibile optare per l'applicazione dell'IVA nei modi normali.

APPROFONDIMENTI

CASE DI RIPOSO E DISCIPLINA ONLUS

La Commissione Tributaria Provinciale di Bologna con una recente sentenza¹ ha restituito agli enti che operano nel settore dell'assistenza agli anziani non autosufficienti una speranza di accesso alla disciplina delle Onlus.

Sulla questione si era infatti creato un vero e proprio *caso istituzionale*. Vediamo perché.

La norma che disciplina tale speciale ed ultra agevolata categoria del diritto tributario prevede che nel rispetto di una serie di condizioni tese a garantire l'autenticità delle finalità non lucrative degli enti interessati l'attività di assistenza sociale configuri sempre, *per definizione*, un fenomeno di solidarietà sociale.

Si tratta di una soluzione tecnica coerente con lo spirito che ha presieduto all'emanazione del decreto legislativo n. 460/1997 che, appunto, disciplina le Onlus: l'obiettivo principale di questa norma è di tutelare ed incentivare a beneficio della collettività i fenomeni di solidarietà/utilità sociale di origine "privata" che si realizzano in settori, secondo la gerarchia meritoria di questi anni, particolarmente delicati e importanti.

E nell'elencare tali settori il legislatore ha formato, appunto, due gruppi: per un primo l'elemento solidaristico è considerato *immanente*, cioè connaturato ed essenziale all'attività secondo la sua stessa definizione, mentre per un secondo gruppo di attività occorre precisare la condizione di svantaggio degli assistiti. Ebbene, l'attività di assistenza sociale – come diversamente non potrebbe essere – appartiene al primo dei due gruppi appena citati. Così, almeno, aveva disposto il legislatore con effetto dal 1° gennaio 1998.

L'Amministrazione finanziaria invece, sin dal 2000, aveva ritenuto necessario dare una definizione del concetto di solidarietà sociale attraverso cui dedurre quali forme di assistenza potessero effettivamente qualifi-

¹Cf.: Sentenza n. 30/13/04 del 29 aprile 2004 depositata il successivo 1° giugno riportata di seguito nella sezione *Documentazione*

carsi *sociali* e quali altre no.

L'elemento individuato dall'Amministrazione finanziaria per effettuare tale distinzione è stato semplicemente, si fa per dire, il *vil danaro*.

Semplificando un poco la tesi dell'Amministrazione finanziaria è la seguente: solo l'assistito che non paga, o che paga una retta simbolica, perché è povero sarebbe autenticamente bisognoso e quindi solo in quel caso si realizzerebbe un vero fenomeno di solidarietà che può qualificare quell'attività di *assistenza sociale*.

Tornerò poi su tale definizione, certamente restrittiva del concetto di assistenza sociale, mi preme prima mettere in luce due questioni preliminari.

LA PRIMA QUESTIONE. Nell'elenco dei settori di attività a solidarietà immanente quello che qui ci interessa è definito: *assistenza sociale e socio-sanitaria*.

L'Amministrazione finanziaria nel fornire la propria interpretazione rescinde invece il binomio *assistenza sociale e socio-sanitaria* dimenticando del tutto il secondo addendo.

Senza voler ricercare a tutti i costi interpretazioni bizantine a me pare che nel fornire tale definizione il legislatore richiami due fenomeni:

- 1) gli interventi di assistenza a favore di chi ha *bisogno* di azioni di protezione sociale;
- 2) gli interventi di assistenza a favore di chi ha bisogno di una integrazione sistematica tra azioni di protezione sociale e protezione sanitaria come tipicamente avviene per gli anziani non autosufficienti.

E anche se la tesi dell'Amministrazione finanziaria che prima ho esposto fosse sostenibile per gli interventi che ho indicato al primo punto, non lo sarebbe certamente per il secondo in relazione all'abbinamento tra i due elementi di bisogno che ho lì precisato. Ma torneremo nel seguito su questo argomento.

LA SECONDA QUESTIONE. Molti hanno letto l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria solo come una forzatura tecnica rispetto alla struttura del decreto legislativo n. 460/1997: correlando ad una condizione di bisogno economico l'attività di assistenza sociale è come se l'Amministrazione finanziaria la riconducesse, degradandola, alle attività del secondo gruppo per le quali l'elemento solidaristico non è immanente.

Non è così, o quantomeno si tratta di un passo successivo perché, prima, l'Amministrazione finanziaria vuole dare una definizione del concetto di solidarietà stravolgendo di fatto la logica di tutto il decreto legislativo n. 460/1997. Mi spiego. Dove sta il primo e più autentico elemento di solidarietà delle Onlus? Non sta forse nel fatto che nelle Onlus non devono esserci interessi proprietari, cioè che non deve esserci nessuno che può godere di eventuali utili? E le Onlus non operano allora a vantaggio della collettività? Dunque è il reinvestimento degli eventuali utili nella stessa attività e la devoluzione permanente a scopi di pubblica utilità del patrimonio così conseguito il primo e fondamentale elemento di solidarietà delle

Onlus! In questa prospettiva l'elencazione di un certo numero di settori di attività è opportuna, per evitare equivoci, più che necessaria.

Insomma, salvi gli abusi possibili – per i quali ci sono i controlli – le Onlus sono enti *privati* che perseguono finalità *pubbliche* e neppure gli enti pubblici hanno vicoli così stringenti quanto al settore di attività in cui possono operare.

1. CRONISTORIA DELLA VICENDA

Riepiloghiamo ora quanto era successo prima della sentenza cui stiamo facendo riferimento.

Come si è anticipato, nel 2000 l'Amministrazione finanziaria con riguardo alla disciplina delle Onlus, attraverso due risoluzioni che si richiamano² aveva ricondotto sostanzialmente al *bisogno economico* la situazione soggettiva di disagio che dovrebbe sussistere per legittimare gli interventi di assistenza sociale.

In poche parole, gravando la struttura formale del decreto legislativo n. 460/1997 di una ulteriore condizione e trascurando la corposa disciplina specifica del settore, l'Amministrazione finanziaria aveva di fatto escluso che la maggior parte degli enti non profit operanti nel settore dell'assistenza agli anziani potessero qualificarsi Onlus.

La condizione discriminante individuata dall'Amministrazione finanziaria per l'accesso alla disciplina Onlus è stata, infatti, la seguente: indipendentemente dalle loro condizioni di salute se gli anziani assistiti pagano rette corrispettive per l'assistenza ricevuta non si tratta di attività di assistenza sociale. Questa tesi è la conseguenza naturale dell'assunto – che l'Amministrazione finanziaria deduce direttamente da un passo della Costituzione³ come se il settore assistenziale non avesse alcuna disciplina specifica – che solo gli enti che non commisurano alle prestazioni rese le rette intervengono anche economicamente a favore degli ospiti e dunque svolgono attività di assistenza sociale compatibile con la disciplina Onlus. In poche parole per potersi qualificare Onlus, secondo l'Amministrazione finanziaria, gli enti interessati dovrebbero praticare rette simboliche o comunque insufficienti a remunerare il costo dell'assistenza. Solo così, cioè facendosi economicamente carico in proprio di una quota del costo dell'assistenza prestata, l'ente manifesterebbe verso gli ospiti la vocazione solidaristica necessaria a potersi qualificare come Onlus.

Vedremo subito i motivi per i quali la posizione dell'Amministrazione finanziaria è, a mio parere, tecnicamente censurabile e formulata in modo

²Cf: Risoluzioni nn. 189/E del 2000 e 75/E del 2001.

³Cf: art. articolo 38 della Carta Costituzionale: Ogni cittadino inabile al lavoro e sprovvisto dei mezzi necessari per vivere ha diritto al mantenimento e all'assistenza sociale...omissis...

scoordinato rispetto al fenomeno dell'assistenza sociale come, a suo tempo, aveva già detto l'Agenzia per le Onlus. Ricordiamo prima, per inciso, che l'Agenzia per le Onlus dovrebbe essere l'ente istituzionalmente preposto a fare da Garante per l'intero sistema *non profit* sia nei suoi rapporti interni che nei rapporti con il resto del sistema istituzionale, Amministrazione finanziaria compresa. Ho usato il condizionale perché in sede di regolamentazione all'Agenzia per le Onlus è stato attribuito un ruolo di tipo prettamente consultivo che ne ha ridotto il peso istituzionale. Sul punto la Sentenza che sto commentando attribuisce invece, quantomeno in termini di credibilità, un ruolo di primo piano all'Agenzia: è proprio sulla base del parere da essa espresso che la tesi dell'Amministrazione finanziaria viene negata.

L'Agenzia per le Onlus, infatti, con un parere reso nel 2002 proprio su un quesito dell'Agenzia delle Entrate aveva ritenuto possibile *"...respingere integralmente la nozione di assistenza sociale proposta, sia pure nella specifica sua funzione interpretativa dell'art. 10 D.Lgs. 460/1997, dall'Agenzia per le Entrate"*.

Ma l'Amministrazione finanziaria, attribuendo evidentemente al parere dell'Agenzia un peso corrispondente al suo *degradato* ruolo istituzionale, era rimasta sulla posizione interpretativa che aveva formato oggetto del quesito e, attraverso le proprie strutture territoriali, aveva iniziato ad operare accertamenti e controlli nei confronti delle Onlus che svolgevano la loro attività nel settore dell'assistenza agli anziani come se niente fosse accaduto.

In tale attività di controllo sulla base della propria posizione interpretativa l'Amministrazione finanziaria operava come segue (ndA: uso l'imperfetto sperando che si tratti di un comportamento superato ad esito della Sentenza che sto commentando): riscontrato che l'ente non profit che si era qualificato Onlus svolgeva la propria attività a favore degli anziani e verificata la relazione corrispettiva tra rette e servizi resi, veniva negata la natura assistenziale dell'attività e comminata la sanzione della cancellazione dall'Anagrafe delle Onlus. Il passo successivo era accertare in capo al medesimo ente redditi e imposte in relazione all'attività svolta, nella maggior parte dei casi secondo la disciplina tributaria degli enti commerciali. Ricordiamo, infatti, che a norma dell'articolo 149 del TUIR nell'attuale numerazione (cf: si tratta del tristemente famoso art. 111-*bis* nella numerazione del TUIR previgente la riforma in vigore da quest'anno) gli enti non commerciali che esercitano prevalentemente attività commerciale per un intero periodo di imposta assumono tale qualifica ai fini tributari.

Ed è proprio quello appena citato, per fare un esempio numericamente significativo, il caso della maggior parte delle ex Ipab recentemente riordinate in persone giuridiche di diritto privato.

Stante la disciplina tributaria vigente per enti non commerciali per le ex Ipab riordinate in persone giuridiche di diritto privato l'accesso alla disciplina Onlus era infatti, ed è ancora si spera con rinnovata fiducia, l'unica

via per continuare a godere di una disciplina agevolativa coerente con le finalità perseguite e la natura dell'attività svolta.

2. LA SENTENZA DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI BOLOGNA

Terminata l'esposizione dell'antefatto possiamo dire che la Sentenza in commento costituisce un precedente giurisprudenziale molto importante per tutta la vicenda; se a questo precedente giurisprudenziale si allineeranno altri giudici tributari potremmo essere di fronte ad una svolta per ben due ordini di ragioni.

La prima sta nel fatto che la sentenza della Commissione Tributaria di Bologna, pur estremamente semplice, è assolutamente chiara sul punto cruciale della vicenda.

Come si è detto l'Amministrazione finanziaria aveva costruito l'accertamento e disposto la cancellazione dell'ente interessato sulla base dell'interpretazione a lungo in precedenza richiamata; la Commissione tributaria dice invece testualmente che *"...la lettura dell'art. 10 D.Lgs. 460/97 non consente l'interpretazione restrittiva della nozione di "solidarietà" proposta dall'Agenzia delle Entrate, in contrasto con il parere espresso in merito dall'Agenzia per le Onlus, su pareri conformi di Commissione e Consiglio; la finalità solidaristica non è incompatibile con l'esistenza di corrispettivi per le prestazioni delle attività istituzionali, in quanto la contraria previsione non è contemplata in alcun punto del D.Lgs. 460/1997, che impone invece altri vincoli"*.

Per farla breve, secondo la Commissione Tributaria di Bologna l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria integra la norma in senso negativo e non è dunque tecnicamente accettabile. Ricordiamo, infatti, che l'Amministrazione finanziaria ha certamente il compito di interpretare le norme tributarie ai fini della loro corretta applicazione, ma in tale attività interpretativa non può integrarne i contenuti.

Ed è l'esito di questo rilievo circa la carenza di compatibilità della tesi dell'Amministrazione finanziaria con la struttura del decreto legislativo che disciplina le Onlus a far venir meno, sussistendo invece tutti i requisiti necessari, il provvedimento di cancellazione.

La seconda ragione che rende interessante la sentenza che stiamo commentando sta nel richiamo, già evidenziato, al parere negativo a suo tempo espresso dall'Agenzia per le Onlus.

Ed è proprio questo passaggio ad avermi suggerito in premessa il riferimento ad una sorta di *caso istituzionale*.

Se era già chiaro che su questo punto esisteva uno scarso *feeling* tra Agenzia per le Onlus e Agenzie delle Entrate ora è evidente che tra le due posizioni occorre quantomeno una mediazione.

Dico questo perché alle Onlus, e in generale alla certezza del diritto

in un ambito così delicato come quello tributario, non giova certo questa situazione di stallo.

Sono personalmente fiducioso – conoscendo il valore delle persone che rappresentano le due parti in contrasto tecnico – circa la possibilità di trovare una soluzione che, pur salvaguardando l'erario da possibili indebite perdite di gettito, consenta agli enti non profit che autenticamente operano nel settore degli anziani non autosufficienti di accedere serenamente alla disciplina Onlus.

Aspettiamo dunque fiduciosi di vedere come andrà a finire, anche se non possiamo non considerare che quello che con enfasi stiamo commentando è solo un primo precedente giurisprudenziale al quale non sappiamo se altri Giudici tributari si allineeranno.

3. I MOTIVI DI CENSURA DELLA POSIZIONE INTERPRETATIVA DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

Come ci eravamo ripromessi approfondiamo ora meglio perché anche al di là dei contenuti tecnici della Sentenza in commento è possibile ritenere censurabile la tesi dell'Amministrazione finanziaria.

Si tratta di una analisi costruttiva che, chissà, magari sarà utile anche a cercare la mediazione che abbiamo in precedenza auspicato.

Intanto va premesso che è possibile che la tesi dell'Amministrazione finanziaria sia stata condizionata negativamente da due elementi *preconetti*: da un lato le ragioni di tutela del gettito erariale di fronte a un fenomeno dalle dimensioni economicamente più significative di quelle che forse si erano previste, dall'altro la preoccupazione che la disciplina delle Onlus non sia sufficientemente *protetta* rispetto a possibili abusi.

Riepiloghiamo allora brevemente i contenuti di tale disciplina.

Le *Onlus* sono una categoria del diritto tributario introdotta con il decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 che gode di un eccezionale sistema agevolativo.

In estrema sintesi, infatti, le Onlus non sono soggette ad imposizione diretta sui redditi eventualmente prodotti nell'esercizio delle loro attività.

Il decreto citato prevede che possano assumere la qualifica di Onlus solo gli enti privati che senza scopo di lucro e nel perseguimento esclusivo di finalità di solidarietà sociale operino, con espresso divieto di svolgere attività diverse, in uno o più dei seguenti settori:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
- 2) assistenza sanitaria;
- 3) beneficenza;
- 4) istruzione;
- 5) formazione;
- 6) sport dilettantistico;
- 7) tutela promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e

storico di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;

- 8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;
- 9) promozione della cultura e dell'arte;
- 10) tutela dei diritti civili;
- 11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400⁴.

Nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le prestazioni di servizi effettuate sono dirette prevalentemente ad arrecare benefici:

- a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;
- a componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

Insomma, in tali settori le Onlus debbono operare prevalentemente a beneficio di persone svantaggiate ed a chiarimento della condizione di "persone svantaggiate", l'Amministrazione finanziaria ha a suo tempo precisato che: *"La valutazione della condizione di svantaggio costituisce un giudizio complessivo inteso ad individuare categorie di soggetti in condizioni di obiettivo disagio, connesso a situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti, a situazioni di devianza, di degrado o grave disagio economico-familiare o di emarginazione sociale. Situazioni di svantaggio possono, pertanto, riscontrarsi ad esempio nei seguenti casi:*

- *disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee;*
- *tossico dipendenti;*
- *alcolisti;*
- *indigenti;*
- *anziani non autosufficienti in condizioni di disagio economico;*
- *minori abbandonati, orfani o in situazioni di disadattamento o devianza;*
- *profughi;*
- *immigrati non abbienti."*

Le attività svolte nei settori dell'*assistenza sociale e socio-sanitaria*, così come della beneficenza, della tutela promozione e valorizzazione

⁴Regolamento emanato con D.P.R. del 28 febbraio 2003.

delle cose di interesse storico artistico, della tutela e valorizzazione dell'ambiente e della natura, della ricerca scientifica di particolare interesse sociale, nonché per le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'Amministrazione centrale dello Stato si considerano, invece comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale indipendentemente dalla condizione di svantaggio dei soggetti destinatari.

Il legislatore, in sintesi, ha diviso in due gruppi le undici attività previste per le Onlus: per un primo, esse corrispondono a finalità di solidarietà sociale solo se dirette prevalentemente ad arrecare benefici a "soggetti svantaggiati"; per un secondo, al quale come si è detto appartiene l'assistenza sociale e socio-sanitaria, le finalità di solidarietà sociale si considerano immanenti, cioè intrinseche all'attività stessa.

La disciplina Onlus è completata dalla possibilità che le Onlus possano svolgere marginalmente anche le attività del primo gruppo a favore di soggetti non svantaggiati a condizione che l'attività sia svolta prevalentemente a favore di svantaggiati e che, in ogni caso, i proventi derivanti dallo svolgimento della medesima attività nei confronti dei non svantaggiati non superino il 66% dei costi complessivi dell'organizzazione. Si tratta, nell'intento del legislatore, di una forma di finanziamento offerta alle Onlus: i redditi conseguiti attraverso l'esercizio – che deve essere minoritario in termini di prestazioni – dell'attività sanitaria a favore di persone non svantaggiate consentiranno a quella Onlus di finanziare la propria attività a favore di svantaggiati. Così ha certamente pensato il legislatore.

Riassumiamo:

- le Onlus possono svolgere come istituzionali le attività per le quali il fine di solidarietà sociale è considerato immanente (tra le quali l'assistenza sociale e socio-sanitaria) a prescindere dalla condizione di svantaggio dei beneficiari;
- le Onlus possono svolgere come istituzionali, solo se dirette prevalentemente a svantaggiati, le altre attività elencate dal D.Lgs. 460/1997;
- le Onlus possono svolgere come attività connesse, purché in misura non prevalente, le attività di cui al punto che precede anche nei confronti di soggetti non svantaggiati a condizione che i relativi proventi non superino il 66% dei costi complessivi;
- le Onlus non possono svolgere alcuna altra attività ad eccezione di quelle strutturalmente funzionali sotto l'aspetto materiale a quelle sopra elencate (vendita di depliant nei botteghini dei musei o di magliette pubblicitarie e altri oggetti di modico valore in occasione di campagne di sensibilizzazione come dice la Circolare n. 168 del 2000).

È bene precisare, da ultimo, che gli enti ecclesiastici delle Confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti accordi o intese e le associazioni di promozione sociale possono assumere la qualifica di Onlus limitatamente all'esercizio di talune delle proprie attività.

Ad esito di tale riepilogo possiamo immaginare quale sia stata la

considerazione che ha fatto l'Amministrazione finanziaria per formulare l'interpretazione sotto esame.

Evidentemente l'Amministrazione finanziaria ha voluto chiarire cosa dovesse *intendersi in concreto per assistenza sociale*, attività per la quale – ripetiamolo ancora una volta – il fine solidaristico è immanente. Fin qui, in astratto, tutto bene. Il problema è che per dare tale definizione l'Amministrazione finanziaria ha scelto di individuare una generica – ancorché sicuramente rilevante – situazione soggettiva di svantaggio rendendo vana l'inclusione dell'assistenza sociale, e dell'assistenza socio sanitaria in particolare, tra le attività a solidarietà immanente. Siamo d'accordo sul fatto che il bisogno economico configuri, più di altre situazioni soggettive, uno stato di difficoltà che giustifica, anzi richiede, interventi di tipo solidaristico. Ma il bisogno assistenziale dell'anziano non autosufficiente è tipicamente correlato a situazioni di disabilità, di cronicità invalidanti, insomma di altre ragioni di esclusione da una normale e autonoma vita attiva rispetto alle quali la condizione economica può essere al più un elemento aggravante. Diversamente non avrebbe senso la citazione che il legislatore fa definendo attività a solidarietà immanente l'assistenza sociale e socio sanitaria. Che sorte avrebbero in questa prospettiva gli enti che si sono qualificati Onlus operanti a favore dell'handicap, per fare un esempio che l'Amministrazione finanziaria non mette in discussione. E l'anziano non autosufficiente perché dovrebbe valere meno dell'handicappato, nella prospettiva di tutela della disciplina Onlus?

Ma fin qui si tratterebbe solo di una forzatura tecnica. Fare attività di istruzione è possibile sia nei confronti di svantaggiati che di persone non svantaggiate e, allora, è chiaro che è necessario individuare condizioni oggettive di disagio perché l'attività di istruzione possa realmente rispondere a finalità di solidarietà sociale. Ma per la beneficenza, per fare ancora un esempio diverso, è evidente che essa è tale solo se si rivolge a chi ne ha autenticamente bisogno.

Il principio è lo stesso per l'attività di assistenza sociale: la condizione di svantaggio è intrinseca al concetto di assistenza sociale, non è necessario individuare una specifica condizione di svantaggio. O è assistenza sociale o non lo è. La condizione di svantaggio è predefinita rispetto all'attività di assistenza: nella realtà l'accertamento delle condizioni di svantaggio costituisce un *prius, addirittura una condizione*, per l'accesso alle prestazioni che possono qualificarsi di assistenza sociale e socio sanitaria. Solo gli anziani per i quali è stato formalmente accertato il bisogno vi accedono, gli altri al più accedono per scelta – come solventi per l'intera retta – a strutture del tipo Case albergo per anziani e altre simili strutture più o meno assistite; ma in quest'ultimo caso non si tratta di prestazioni di assistenza sociale. E per tale categoria di anziani non è previsto alcun contributo a carico del fondo sanitario regionale, come invece accade istituzionalmente per gli anziani non autosufficienti indipendentemente dalle loro condizioni economiche.

Insomma, la cosa più difficile da mandare giù della soluzione proposta dall'Amministrazione finanziaria è che essa ha cercato di definire l'assistenza sociale prescindendo da ciò che in materia è detto dal legislatore civile.

La materia dell'assistenza sociale trova il riferimento normativo nel D. Lgs. 31 marzo 1998, n. 112, che all'articolo 128 dice testualmente che per "servizi sociali" s'intendono "tutte le attività relative alla predisposizione ed erogazione di servizi gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, escluse soltanto quelle assicurate dal sistema previdenziale e da quello sanitario, nonché quelle assicurate in sede di amministrazione della giustizia".

E si tratta, quanto a quella appena citata, di definizione ripresa dalla legge 8 novembre 2000, n. 328 - "Legge-Quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali", che all' articolo 1, comma 2, richiama quali principi generali e finalità gli "interventi e servizi sociali" individuati dall'articolo 128 del Decreto Legislativo n. 112/1998.

Allora è chiaro che l'Amministrazione finanziaria ha concentrato la sua attenzione solo sulla componente economica del bisogno di assistenza sociale, dimenticando le sempre più complesse forme di disagio che le società moderne evidenziano.

Le metodologie più avanzate di rilevazione della *situazione di bisogno* dell'anziano per l'accesso alle prestazioni sociali e socio sanitarie sono strutturate su modelli nei quali *l'autonomia economica* è certamente uno dei fattori considerati, ma non l'unico.

Ed è chiaro che se l'anziano per altre ragioni non autosufficiente è in grado economicamente di far fronte con le proprie forze ad una retta di ricovero non si vede perché il relativo onere dovrebbe essere posto a carico del così misero fondo nazionale per le politiche sociali a discapito di altri più bisognosi. La parte alberghiera – o assistenziale secondo una definizione più appropriata – della retta di ricovero in residenze socio sanitarie assistenziali e simili è sempre posta a carico dell'assistito o, qualora questi non vi possa fare fronte, dei suoi parenti e solo in ultima istanza dei servizi sociali del Comune di appartenenza. Ma ciò avviene per la carenza strutturale delle necessarie risorse. Che senso avrebbero diversamente i dibattiti cui assistiamo sulla creazione di un fondo nazionale, o di analoghi fondi regionali, per la non autosufficienza?

E chi ha dimestichezza di strutture di ricovero per anziani non autosufficienti sa perfettamente che la componente assistenziale dell'attività costituisce un tutt'uno con le prestazioni a specifico rilievo sanitario: si tratta, lo dice il termine *socio sanitario*, di una integrazione specifica di azioni e prestazioni tese a garantire insieme l'unica finalità di protezione sociale che esse congiuntamente, appunto, integrano.

Era lecito confidare che l'Amministrazione finanziaria sapesse discriminare il fenomeno dell'assistenza agli anziani non autosufficienti dalle

prestazioni di tipo più prettamente alberghiero erogate dalle case di riposo per anziani auto sufficienti.

Bastava dire che l'attività di assistenza agli anziani – fermi gli altri vincoli della disciplina Onlus – risponde a finalità solidaristiche quando è rivolta ad anziani di cui è accertato formalmente dagli organismi competenti un corrispondente bisogno assistenziale.

In tutte le regioni, infatti, l'accesso alle RSA e alle altre strutture residenziali per anziani non autosufficienti avviene tramite metodologie formali e multidisciplinari di accertamento della disabilità e del bisogno, spesso anche con evidenza del livello di gravità riscontrato.

L'anziano non autosufficiente deve essere aiutato nell'assolvere alle sue funzioni essenziali ed ha una scarsissima sensibilità alle prestazioni di comfort alberghiero che di norma caratterizzano le strutture per autosufficienti, se la preoccupazione dell'Amministrazione finanziaria – com'è lecito – è quella di escludere dal fenomeno Onlus le lussuose strutture per anziani benestanti e in buona salute che si qualificano come Case di riposo. E queste, a loro volta, non hanno interesse a qualificarsi Onlus: dovrebbero rinunciare agli utili che ne motivano, quale preciso fattore imprenditoriale, l'esercizio.

Per concludere, tornando all'ipotesi auspicata che la vicenda possa trovare una soluzione anche in sede interpretativa, facciamo un cenno al concetto della partecipazione individuale alla spesa necessaria al bisogno assistenziale e quindi al meccanismo di corresponsività che può legare l'utente alle prestazioni assistenziali.

Anzitutto dobbiamo dire che non si tratta di discorso estraneo al più recente orientamento normativo. I deficit pubblici degli ultimi decenni, il patto di Maastricht e il crescere del bisogno di assistenza di lungo periodo (*long term care* – LTC – secondo la definizione anglosassone) correlato all'allungamento della vita e all'invecchiamento della popolazione sono tutte circostanze che hanno incominciato a far parlare di *universalismo selettivo*. Il sistema di welfare, in poche parole, visto che i fondi disponibili non sono illimitati e comunque sono inferiori ai bisogni potenziali, potrebbe essere orientato nel futuro prossimo a garantire gratuitamente certe prestazioni assistenziali solo a chi ne ha più bisogno, anche con riferimento alla sua situazione economica.

Si tratta di una evoluzione moderna dell'universalismo tradizionale.

Il passaggio non è sconosciuto neppure al settore sanitario dove è previsto⁵ che *“nell'ambito dei livelli essenziali di assistenza, efficaci, appropriati e uniformi, posti a carico del Fondo sanitario nazionale, siano individuate, anche in rapporto a linee guida e percorsi diagnostico-terapeutici, le prestazioni la cui fruizione è subordinata al pagamento diretto, da parte dell'utente, di una quota limitata di spesa”*.

⁵Cf: si tratta di citazione dall'articolo 59 della legge 449/1997 (Misure di stabilizzazione della finanza pubblica).

Analogo meccanismo è già vigente proprio nel sistema dell'assistenza sociale per tornare a bomba al caso che ci interessa.

Basta citare la legislazione in materia di erogazione di prestazioni sociali che ne subordina l'accesso al possesso di un preciso Indicatore della Situazione Economica Equivalente⁶. Ma, come si è detto, attualmente la parte assistenziale (impropriamente definita alberghiera) delle rette di ricovero in strutture per anziani non autosufficienti è posta *normalmente, sempre*, a diretto carico degli assistiti o dei loro familiari e non dei servizi sociali (che intervengono solo in caso di accertato e grave bisogno economico dei soggetti interessati in situazioni che sono certamente di maggiore disagio rispetto ai parametri dell'ISEE).

Insomma, oggi gli anziani non autosufficienti *sono chiamati sempre a partecipare* alla spesa corrispondente al loro bisogno assistenziale e ragionare in termini di ISEE sarebbe dunque una evoluzione a loro favore difficilmente prevedibile senza un incremento del prelievo fiscale comunque senza nuove risorse.

Magari sarà possibile farlo in futuro quando il fondo nazionale per le politiche sociali sarà meglio finanziato o specifici altri fondi per la non autosufficienza, anche promossi privatamente, saranno operativi.

Oggi pagare è normale perché non c'è copertura pubblica e ciò, come si è ampiamente spiegato, non significa assolutamente non essere bisognosi.

La mediazione, che magari sarebbe utile anche a fare selezione sul mercato, potrebbe stare nell'individuare – ma certamente non sarebbe competente da sola l'Amministrazione finanziaria – una *retta assistenziale sociale* in funzione del livello di assistenza erogato e sulla base degli specifici costi sostenuti che le Onlus sarebbero chiamate a rispettare per godere del relativo regime.

Ma, forse, si tratta di prassi che le Onlus autentiche già adottano perché, di norma, presso di esse la determinazione della retta avviene sulla base della differenza tra i costi di gestione e le altre entrate istituzionali nella prospettiva del pareggio così necessario a dare continuità all'attività.

⁶Cf: Decreto Legislativo 31 Marzo 1998, n. 109 "Definizioni di criteri unificati della situazione economica dei soggetti che richiedono prestazioni sociali agevolate a norma dell'art. 59, comma 51, della Legge 27 dicembre 1997, n. 448"; Decreto Legislativo 3 maggio 2000, n. 130 "Disposizioni correttive ed integrative del Decreto Legislativo 31 Marzo 1998, n. 109, in materia di criteri unificati di valutazione della situazione economica dei soggetti che richiedono prestazioni sociali agevolate"; D.P.C.M. 18 maggio 2001 "Approvazione dei modelli-tipo della dichiarazione sostitutiva unica e dell'attestazione, nonché delle relative istruzioni per la compilazione, a norma dell'art. 4, comma 6, del Decreto Legislativo 31 marzo 1998, n. 109, come modificato dal Decreto legislativo 3 maggio 2000, n. 130".

DOCUMENTAZIONE

**MODELLO DI DENUNCIA DI TRASFERIMENTO
DELLA DETENZIONE DI BENE CULTURALE**
(ex art. 59 D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42)

Raccomandata R.R.

Chiar.mo
SIGNOR SOPRINTENDENTE
per i beni architettonici e per il paesaggio
.....
(via)
.....
(CAP e città)

Il sottoscritto nella sua qualità di
[indicare la qualifica rivestita nell'ambito dell'Ente che trasferisce la detenzione] e legale rappresentante di *[indicare la denominazione dell'Ente]*, C.F. *[indicare il codice fiscale dell'ente]* con sede in, via, ente *[indicare il titolo di possesso: proprietario / comproprietario / usufruttuario / superficiario / ecc.]* dell'unità immobiliare sita in, via, identificato catastalmente al NCEU del Comune di, foglio, mapp. *[se si tratta di bene mobile occorre descriverlo e indicare il luogo in cui è posto]*

dichiara e comunica

ad ogni conseguente effetto di legge, che in data è stato stipulato contratto di *[indicare il tipo di contratto: locazione, comodato, deposito, affitto d'azienda, contratto di lavoro con concessione di alloggio di servizio, ecc.]*, registrato presso l'Agenzia delle Entrate di in data, n. *[se non è ancora stata disposta la registrazione, sostituire con: ...in corso di registrazione presso l'Agenzia delle Entrate di...]*, inerente l'unità immobiliare sopra descritta *[ovvero: "il bene mobile sopra descritto"]* per la durata di, ad uso*[oppure, in caso di deposito: "per la sua custodia"]*, nonché alle condizioni tutte risultanti dal predetto contratto, con conseguente trasferimento della detenzione in favore di:

.....
[indicare i dati identificativi: nome, cognome, indirizzo, codice fiscale o – se
si tratta di una persona giuridica – ragione sociale o denominazione, sede
legale, codice fiscale]
[in caso di bene mobile indicare il luogo in cui il detentore custodirà e/o uti-
lizzerà il bene]

Le parti, ai fini delle eventuali comunicazioni previste dal D.Lgs. n.
42/2004, dichiarano di essere domiciliate o di avere sede:

il [locatore / comodante / affittante / ecc.]
..... [luogo e via]

il [conduttore / comodatario / affittuario / ecc.]
..... [luogo e via]

..... [luogo], li [data]

Il locatore/comodante/affittante/ecc.

.....
[firma]

Il conduttore/comodatario/affittuario/ecc.

.....
[firma]

DIREZIONE GENERALE COMMERCIO, FIERE E MERCATI UNITÀ ORGANIZZATIVA PROGRAMMAZIONE E AA.GG.

CIRCOLARE 30 LUGLIO 2004 N. 31

Chiarimenti operativi sull'applicazione della L.R. n. 30 del 2003, sugli Indirizzi generali e sui corsi abilitanti, per il rilascio da parte dei Comuni delle autorizzazioni relative alle attività di somministrazione di alimenti e bevande, approvati con D.G.R. n. VII/17516 del 17.05.2004 e D.G.R. VII/18139 del 09.07.2004.

Premessa

In data 13 gennaio 2004 è entrata in vigore la L.R. n. 30 del 24.12.2003 "Disciplina delle attività di somministrazione di alimenti e bevande" che ha introdotto la tipologia autorizzatoria unica per i pubblici esercizi.

La Giunta regionale, con D.G.R. n. VII/17516 del 17 maggio 2004, ha approvato gli "Indirizzi generali per il rilascio da parte dei Comuni delle autorizzazioni relative alle attività di somministrazione di alimenti e bevande in attuazione della L.R. n. 30 del 2003".

Al fine di facilitare l'attuazione degli adempimenti previsti dalla nuova normativa regionale in materia di pubblici esercizi, si forniscono di seguito alcuni chiarimenti operativi su punti fondamentali della stessa.

Subingressi di cui all'art. 15 della L.R. n. 30 del 2003

Il subingresso nell'azienda commerciale può avvenire:

- in proprietà, quando avviene la vendita vera e propria dell'azienda da parte del proprietario;
- in gestione, quando avviene la cessione in affitto, in comodato, ecc. dell'azienda da parte del proprietario.

Riguardo alla causa che lo ha determinato, il subingresso può avvenire:

- per atto tra vivi, se l'azienda è oggetto di contratto di cessione tra il pro-

prietario e un avente causa. Chi subentra nella proprietà o nella gestione dell'azienda, può continuare l'attività del dante causa solo dopo aver chiesto al Comune competente per territorio la reintestazione dell'autorizzazione e purchè sia in possesso dei requisiti di cui agli articoli 5 e 6 della L.R. n. 30 del 2003;

- per causa di morte, se l'azienda commerciale fa parte dell'asse ereditario. Chi subentra può continuare l'attività del dante causa – anche se non in possesso del requisito professionale di cui all'art. 6 della L.R. – per un anno dalla data di apertura della successione, chiedendo la reintestazione dell'autorizzazione. Tale termine può essere prorogabile, previa specifica e motivata richiesta, per un periodo massimo di ulteriori 180 gg qualora il ritardo non risulti imputabile all'interessato.

Dal 13 gennaio 2004 i soggetti che subentrano in autorizzazioni rilasciate ai sensi dell'art. 5, comma 1, lettere a), b) e d) della L.R. n. 30 del 2003 hanno diritto alla reintestazione dell'autorizzazione originaria quale tipologia unica di cui all'art. 3 della L.R. n. 30 del 2003.

Attività non più soggette ad autorizzazione di cui all'art. 14 della L.R. n. 30 del 2003

L'autorizzazione amministrativa principale consente a tutti gli esercenti – nel rispetto delle disposizioni previste dalle leggi di settore ed, in particolare, di quelle in materia di sicurezza, inquinamento acustico e igiene – l'installazione e l'uso di apparecchi radiotelevisivi ed impianti per la diffusione sonora. Tale autorizzazione comprende anche lo svolgimento dei cosiddetti giochi leciti (ad esempio: biliardo, calcetto e simili).

Per l'installazione dei videogiochi valgono in ogni caso le disposizioni di cui al Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 30.10.2003 "Determinazione del numero massimo di apparecchi e congegni di cui all'art. 110, commi 6 e 7, lettera b) del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza (TULPS), che possono essere installati presso esercizi pubblici, circoli privati e punti di raccolta di altri giochi autorizzati".

Riposo settimanale di cui all'art. 18, comma 3 della L.R. n. 30 del 2003

Il riposo settimanale consiste in una o più giornate di chiusura dell'esercizio. Con la nuova normativa non sussiste più l'obbligo del riposo settimanale, la cui osservazione è a discrezione dell'esercente.

Orari di cui all' art. 17 della L.R. n. 30 del 2003 e al punto 12 degli indirizzi generali

L'orario di apertura e chiusura dei pubblici esercizi è fissato dal punto 12 degli Indirizzi regionali e in base a tale disposizione l'esercente, nell'ambito dei limiti previsti dal Sindaco per esigenze territoriali e di ordine pubbli-

co, può scegliere l'orario che preferisce. Gli orari di attività sono determinati, in relazione alle differenti denominazioni che possono assumere in base a quanto previsto dal punto 6 degli Indirizzi nel seguente modo:

Denominazioni di esercizio	Orario di apertura (si intende che l'apertura non può avvenire prima dell'orario indicato)	Orario di chiusura
a) ristorante, trattoria, osteria con cucina e simili: esercizi in cui è prevalente la somministrazione di pasti preparati in apposita cucina con menù che include una sufficiente varietà di piatti e dotati di servizio al tavolo;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
b) esercizi con cucina tipica lombarda: ristorante, trattoria, osteria in cui è prevalente l'utilizzo di alimenti e bevande tipici della tradizione locale o regionale;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
c) tavole calde, self service, fast food e simili: esercizi in cui è prevalente la somministrazione di pasti preparati in apposita cucina ma privi di servizio al tavolo;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
d) pizzerie e simili: esercizi della ristorazione, con servizio al tavolo, in cui è prevalente la preparazione e la somministrazione del prodotto "pizza";	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
e) bar gastronomici e simili: esercizi in cui si somministrano alimenti e bevande, compresi i prodotti di gastronomia preconfezionati o precotti usati a freddo ed in cui la manipolazione dell'esercente riguarda l'assemblaggio, il riscaldamento, la farcitura e tutte quelle operazioni che non equivalgono né alla produzione né alla cottura;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)

Denominazioni di esercizio	Orario di apertura (si intende che l'apertura non può avvenire prima dell'orario indicato)	Orario di chiusura
f) bar-caffè e simili: esercizi in cui è prevalente la somministrazione di bevande, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di dolciumi e spuntini;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
g) bar pasticceria, bar gelateria, cremeria, creperia e simili: bar-caffè caratterizzati dalla somministrazione di una vasta varietà di prodotti di pasticceria, gelateria e dolciari in genere;	Ore 5 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
h) wine bar, birrerie, pub, enoteche, caffetterie, sala da the e simili: esercizi prevalentemente specializzati nella somministrazione di specifiche tipologie di bevande eventualmente accompagnate da somministrazione di spuntini, pasti e/o piccoli servizi di cucina;	Ore 5 o 7 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 2 o 3 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
i) disco-bar, piano bar, american-bar, locali serali e simili: esercizi in cui la somministrazione di alimenti e bevande è accompagnata a servizi di intrattenimento che ne caratterizzano l'attività;	Ore 7 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 3 del giorno successivo (il Comune può stabilire un orario anticipato, anche in modo differenziato)
l) discoteche, sale da ballo, locali notturni: esercizi nei quali la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande viene svolta congiuntamente ad attività di intrattenimento, ma quest'ultima è prevalente rispetto alla prima;	Ore 7 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 3 del giorno successivo (il Comune può stabilire anche un orario ritardato)
m) stabilimenti balneari ed impianti sportivi con somministrazione: esercizi in cui la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande viene svolta congiuntamente all'attività di svago, ma quest'ultima è prevalente rispetto alla prima.	Ore 7 (il Comune può stabilire un orario ritardato)	Ore 3 del giorno successivo (il Comune può stabilire anche un orario anticipato)

L'esercente ha la facoltà di scegliere un orario diversificato nell'arco della settimana e diversificato in relazione ad ogni stagione turistica, nel rispetto comunque nei limiti delle fasce stabilite dal Sindaco.

Gli esercizi situati all'interno di aree di servizio autostradali e dei mezzi di trasporto pubblico possono osservare l'orario di apertura per 24 ore giornaliere.

Gli indirizzi generali prevedono la possibilità per il Comune di autorizzare, orari in deroga ai limiti minimi e massimi previsti, in occasione delle ricorrenze natalizie, di fine anno, di carnevale, delle feste patronali e di speciali manifestazioni locali.

Esposizioni di cui all'art. 19 della L.R. n. 30 del 2003

La L.R. n. 30 del 24.12.2003 e gli Indirizzi generali stabiliscono gli obblighi di esposizione a cui è soggetto l'esercente.

Tali obblighi sono posti in particolare a tutela e garanzia dei consumatori affinché possano essere messi a conoscenza delle caratteristiche dell'offerta.

Sono previste due distinte modalità di esposizioni, interna ed esterna come di seguito indicato:

Esposizione interna al locale	Esposizione esterna al locale
Autorizzazioni o copie di denunce inizio attività munite della prova dell'avvenuta presentazione	
Tabella dei prezzi praticati per alimenti e bevande	Menù (solo per gli esercizi di somministrazione di pasti di cui al punto 6, lettere a), b), c), e d) degli indirizzi generali.
Tabella dei giochi proibiti	
Cartello indicante gli orari prescelti	

Commissioni comunali ex art. 20 della L.R. n. 30 del 2003

Ai sensi dell'art. 20 della L.R. n. 30 del 2003, i Comuni o le Unioni di Comuni istituiscono una Commissione consultiva, presieduta dal Sindaco o da un suo delegato, composta da rappresentanti delle associazioni di categoria dei pubblici esercizi, delle organizzazioni sindacali dei lavoratori del settore, delle associazioni dei consumatori e della CCIAA.

Le Unioni di Comuni alle quali fa riferimento l'art. 20 possono essere sia preesistenti all'entrata in vigore della L.R. n. 30 del 2003, sia costituite ad hoc dopo l'entrata in vigore della medesima; in quest'ultima ipotesi non è richiesto che vi siano un atto costitutivo e uno statuto approvati dai relativi Consigli comunali.

Ai fini previsti dall'art. 20 della L.R. n. 30 del 2003 si ritiene che i Comuni possano inoltre avvalersi dell'eventuale Sportello Unico associato, utilizzare convenzioni già esistenti per la gestione di servizi di interesse comune, oppure stipulare convenzioni ad hoc.

Per i Comuni che non abbiano provveduto entro il 14 luglio 2004 all'istituzione della Commissione consultiva di livello comunale, il comma 4 dell'art. 20 prevede l'istituzione di una Commissione per ciascuna Comunità montana e, per il territorio non montano, per ciascuna Provincia.

Il termine del 14 luglio 2004 per l'istituzione della Commissione di livello comunale è un termine ordinatorio che consente - nel caso in cui non sia stato rispettato - la possibilità di procedere alla nomina della Commissione comunale dopo tale data, previa comunicazione alla Provincia di non voler ricadere nell'ambito della Commissione di livello provinciale, oppure la possibilità di non istituire la Commissione di livello comunale e quindi ricadere nella Commissione provinciale.

In entrambe le ipotesi è necessario un raccordo istituzionale tra il Comune e la Provincia o la Comunità montana di riferimento.

Il punto 16 degli Indirizzi generali prevede che i Comuni, in relazione alla nomina dei rappresentanti delle associazioni di categoria di cui all'art. 20 della L.R. n. 30 del 2003, dovranno valutare il criterio della maggiore rappresentatività a livello provinciale.

In base a quanto disposto dallo stesso art. 20 e dal punto 16 degli Indirizzi generali, i Comuni dovranno prevedere nella suddetta Commissione almeno un rappresentante di ognuna delle associazioni dei pubblici esercizi presenti sul proprio territorio.

In relazione al criterio della maggiore rappresentatività a livello provinciale delle associazioni di categoria, da valutarsi anche in riferimento a quanto disposto dalla Legge n. 580 del 23 dicembre 1993, il Comune potrà prevedere che l'associazione che presenti tale requisito possa avere più di un rappresentante nella Commissione.

Le indicazioni sulla formazione della commissione di cui sopra sono da intendere anche per la composizione delle commissioni esaminatrici di cui alla D.G.R. n. VII/18139 del 9.07.2004 "Disposizioni concernenti i corsi abilitanti all'esercizio dell'attività di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande in attuazione dell'articolo 6, comma 5 della L.R. 24 dicembre 2003, n. 30".

Comunicazione della denominazione di attività di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 3, comma 3 della L.R. n. 30 del 2003 e del punto 6 degli indirizzi generali e applicazione del D.M. del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 23.10.2003

La comunicazione di cui all'art. 3, comma 3 della L.R. n. 30 del 2003 e del punto 6 degli Indirizzi generali non va esposta come l'autorizzazione ai sensi dell'art. 180 del TULPS, bensì tenuta a disposizione degli organi di

vigilanza, anche ai fini del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27 ottobre 2003 in materia di videogiochi.

Casi di comprovata necessità per richiesta proroga

In relazione a quanto stabilito dal punto 4, lettera c) degli Indirizzi generali, si precisa che la valutazione dei casi che possono costituire incolpevole ritardo nella conclusione delle opere di sistemazione edilizia dei locali, iniziate su possesso di idoneo titolo abilitativo, deve essere effettuata dal Comune in base ad elementi oggettivi forniti in merito dal soggetto che ha ottenuto l'autorizzazione.

Attività di somministrazione di alimenti e bevande svolte da bed&breakfast e da agriturismo in famiglia

Alle attività di bed&breakfast e di agriturismo in famiglia, caratterizzate da servizi di ospitalità turistica esercitate da soggetti che offrono alloggio e pasti all'interno della loro abitazione, non si ritiene applicabile la disciplina di cui agli articoli 5 e 6 della L.R. n. 30 del 2003 che riguarda solo la tipologia dell'agriturismo in azienda di cui all'art. 3, punto 1.1.2 del Regolamento regionale n. 8 del 24.12.2001 "Regolamento regionale per l'agriturismo ai sensi della l.r. 31 gennaio 1992, n. 3 e art. 13 L.R.. 7 febbraio 2000, n. 7".

Attività di somministrazione di alimenti e bevande svolte da parrocchie e da altri enti ecclesiastici

L'art. 8, comma 4, lettera f) della L.R. n. 30 del 2003 prevede tra gli esercizi per i quali il rilascio dell'autorizzazione non è subordinato ai criteri di programmazione comunale, la fattispecie dell'attività di somministrazione di alimenti e bevande effettuate, nei limiti dei propri compiti istituzionali, da parrocchie, oratori e comunità religiose. Rientrano quindi in tali attività non solo quelle relative all'esercizio del culto propriamente detto, ma anche le attività riconducibili alla formazione ed alla educazione religiosa, nonché a quelle ricreative e sportive ad esse collegate.

Non rientrano nel campo di applicazione della L.R. n. 30 del 2003 gli esercizi il cui titolare è un'associazione che svolga attività di tipo oratoriano in ambito parrocchiale. Questi esercizi sono soggetti alla normativa del D.P.R. 4 aprile 2001 n. 235 "Regolamento recante semplificazioni per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte dei circoli privati".

L'attività di somministrazione svolta dall'oratorio può essere affidata in gestione ad un soggetto terzo, tramite affitto d'azienda, con conseguente reintestazione dell'autorizzazione originaria nei confronti dell'affittuario. La natura dell'attività ceduta in affitto rimane quella originariamente autorizza-

ta (caratterizzata dal collegamento con l'attività istituzionale dell'ente) e così la sua disciplina.

I locali nei quali si svolgono le attività di somministrazione i cui titolari sono enti collettivi, quali le parrocchie, sono soggetti all'applicazione dell'art. 4 del Decreto Ministeriale 17 dicembre 1992, n. 564.

Tale disposizione prevede che i locali di circoli privati o di enti 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.

Alle attività di somministrazione svolte dagli oratori non si applicano gli articoli 17 e 18 della L.R. n. 30 del 2003 né gli Indirizzi generali di cui alla DGR 17 maggio 2004, n. VII/17516 in quanto recano una disciplina incompatibile con la loro finalità, ossia il collegamento funzionale con le attività istituzionale dell'ente religioso titolare dell'autorizzazione.

Titoli equivalenti ai corsi abilitanti di cui all'art. 6 della l.r. n. 30 del 2003

La Giunta Regionale con D.G.R. n. VII/18139 del 9.07.2004, come previsto dall'art. 6, comma 5 della L.R. n. 30 del 2003 ha definito le modalità di organizzazione, la durata, le materie e i requisiti di accesso alle prove finali del corso professionale abilitante alle attività di somministrazione, nonché i titoli di studio validi in sostituzione del corso professionale medesimo. In relazione ai diplomi di maturità e diplomi triennali di istruzione professionale validi in sostituzione del corso professionale di cui all'art. 6, comma 1 della L.R. n. 30 del 2003, sono da ritenersi tali quelli attinenti la conservazione, la trasformazione, la manipolazione e la somministrazione di alimenti e bevande (ad esempio: diploma alberghiero e diploma di perito agrario).

Il Direttore Generale
Mario Nova

GARANTE PER LA PROTEZIONE DEI DATI PERSONALI

PROVVEDIMENTO 30 GIUGNO 2004

(Pubblicato sul S.O. n. 141 alla G. U. 14 agosto 2004 n. 190)

AUTORIZZAZIONE AL TRATTAMENTO DEI DATI SENSIBILI DA PARTE DEGLI ORGANISMI DI TIPO ASSOCIATIVO E DELLE FONDAZIONI (AUTORIZZAZIONE N. 3/2004)

In data odierna, con la partecipazione del prof. Stefano Rodotà, presidente, del prof. Giuseppe Santaniello, vicepresidente, del prof. Gaetano Rasi e del dott. Mauro Paissan, componenti e del dott. Giovanni Buttarelli, segretario generale;

Visto il decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, recante il Codice in materia di protezione dei dati personali;

Visto, in particolare, l'art. 4, comma 1, lett. d), del citato Codice, il quale individua i dati sensibili;

Considerato che, ai sensi dell'art. 26, comma 1, del Codice i soggetti privati e gli enti pubblici economici possono trattare i dati sensibili solo previa autorizzazione di questa Autorità e, ove necessario, con il consenso scritto degli interessati, nell'osservanza dei presupposti e dei limiti stabiliti dal Codice, nonché dalla legge e dai regolamenti;

Visto altresì il comma 4, lett. a), del citato art. 26, il quale stabilisce che i dati sensibili possono essere oggetto di trattamento anche senza consenso, previa autorizzazione del Garante, "quando il trattamento è effettuato da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale, ivi compresi partiti e movimenti politici, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, relativamente ai dati personali degli aderenti o dei soggetti che in relazione a tali finalità hanno contatti regolari con l'associazione, ente od organismo, sempre che i dati non siano comunicati all'esterno o diffusi e

l'ente, associazione od organismo determini idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, prevedendo espressamente le modalità di utilizzo dei dati con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13”;

Visto il comma 3, lettere a) e b), del predetto art. 26, il quale stabilisce che la disciplina di cui al relativo comma 1 non si applica al trattamento: a) dei dati relativi agli aderenti alle Confessioni religiose e ai soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, sempre che i dati non siano diffusi o comunicati fuori delle medesime confessioni; b) dei dati riguardanti l'adesione di associazioni od organizzazioni a carattere sindacale o di categoria ad altre associazioni, organizzazioni o confederazioni a carattere sindacale o di categoria;

Rilevato che le confessioni di cui alla lettera a) devono determinare, ai sensi del medesimo art. 26, comma 3, lett. a), idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, nel rispetto dei principi indicati al riguardo con autorizzazione del Garante;

Visto l'art. 181, comma 6, del Codice secondo cui le Confessioni religiose che, prima dell'adozione del medesimo Codice, abbiano determinato e adottato nell'ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui al predetto art. 26, comma 3, lett. a), possono proseguire l'attività di trattamento nel rispetto delle medesime;

Considerato che il trattamento dei dati in questione può essere autorizzato dal Garante anche d'ufficio con provvedimenti di carattere generale, relativi a determinate categorie di titolari o di trattamenti (art. 40, del Codice);

Considerato che le autorizzazioni di carattere generale sinora rilasciate sono risultate uno strumento idoneo per prescrivere misure uniformi a garanzia degli interessati, rendendo altresì superflua la richiesta di singoli provvedimenti di autorizzazione da parte di numerosi titolari del trattamento;

Ritenuto opportuno, dopo l'entrata in vigore del Codice, rilasciare nuove autorizzazioni in sostituzione di quelle in scadenza il 30 giugno 2004, armonizzando le prescrizioni già impartite alla luce dell'esperienza maturata;

Ritenuto opportuno che anche tali nuove autorizzazioni siano provvisorie e a tempo determinato, ai sensi dall'art. 41, comma 5, del Codice, e, in particolare, efficaci per il periodo di dodici mesi, in relazione alla fase di prima applicazione delle nuove disposizioni del Codice;

Considerata la necessità di garantire il rispetto di alcuni principi volti a ridurre al minimo i rischi di danno o di pericolo che i trattamenti potrebbero comportare per i diritti e le libertà fondamentali, nonché per la dignità delle persone, e in particolare, per il diritto alla protezione dei dati personali sancito all'art. 1 del Codice;

Considerato che un elevato numero di trattamenti di dati sensibili è effettuato da enti ed organizzazioni di tipo associativo e da fondazioni, per la realizzazione di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o da un contratto collettivo;

Visto l'art. 167 del Codice;

Visto l'art. 11, comma 2, del Codice, il quale stabilisce che i dati trattati in violazione della disciplina rilevante in materia di trattamento di dati personali non possono essere utilizzati;

Visti gli articoli 31 e seguenti del Codice e il disciplinare tecnico di cui all'Allegato B al medesimo Codice recanti norme e regole sulle misure di sicurezza;

Visto l'art. 41 del Codice;

Visti gli atti d'ufficio;

Viste le osservazioni dell'Ufficio formulate dal segretario generale ai sensi dell'art. 15 del regolamento del Garante n. 1/2000;

Relatore il dott. Mauro Paissan;

Autorizza

il trattamento dei dati sensibili di cui art. 4, comma 1, lett. d), del Codice da parte di associazioni, fondazioni, comitati ed altri organismi di tipo associativo, secondo le prescrizioni di seguito indicate.

Prima di iniziare o proseguire il trattamento i sistemi informativi e i programmi informatici sono configurati riducendo al minimo l'utilizzazione di dati personali e di dati identificativi, in modo da escluderne il trattamento quando le finalità perseguite nei singoli casi possono essere realizzate mediante, rispettivamente, dati anonimi od opportune modalità che permettano di identificare l'interessato solo in caso di necessità, in conformità all'art. 3 del Codice.

1) Ambito di applicazione

La presente autorizzazione è rilasciata:

- a) alle associazioni anche non riconosciute, ai partiti e i movimenti politici, alle associazioni e alle organizzazioni sindacali, ai patronati e alle associazioni di categoria, alle casse di previdenza, alle organizzazioni assistenziali o di volontariato, nonché le federazioni e confederazioni nelle quali tali soggetti sono riuniti in conformità, ove esistenti, allo statuto, all'atto costitutivo o ad un contratto collettivo;
- b) alle fondazioni, ai comitati e ad ogni altro ente, consorzio od organismo senza scopo di lucro, dotati o meno di personalità giuridica, ivi comprese le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus);
- c) alle cooperative sociali e alle società di mutuo soccorso di cui, rispettivamente, alle leggi 8 novembre 1991, n. 381 e 15 aprile 1886, n. 3818.

L'autorizzazione è rilasciata altresì agli istituti scolastici anche di tipo non associativo, limitatamente al trattamento dei dati idonei a rivelare

le convinzioni religiose e per le operazioni strettamente necessarie per l'applicazione dell'articolo 310 del decreto legislativo 16 aprile 1994, n. 297.

Resta fermo l'obbligo per le Confessioni religiose di determinare, ai sensi dell'art. 26, comma 3, lett. a) del Codice, idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, nel rispetto dei principi indicati con la presente autorizzazione.

Ai sensi dell'art. 181, comma 6, del Codice, le Confessioni religiose che, prima dell'adozione del medesimo Codice, abbiano determinato e adottato nell'ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui all'art. 26, comma 3, lett. a), del Codice possono proseguire l'attività di trattamento effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, nel rispetto delle medesime.

2) Finalità del trattamento

L'autorizzazione è rilasciata per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, ove esistenti, e in particolare per il perseguimento di finalità culturali, religiose, politiche, sindacali, sportive o agonistiche di tipo non professionistico, di istruzione anche con riguardo alla libertà di scelta dell'insegnamento religioso, di formazione, di ricerca scientifica, di patrocinio, di tutela dell'ambiente e delle cose d'interesse artistico e storico, di salvaguardia dei diritti civili, nonché di beneficenza, assistenza sociale o socio-sanitaria.

La presente autorizzazione è rilasciata, altresì, per far valere o difendere un diritto anche da parte di un terzo in sede giudiziaria, nonché in sede amministrativa o nelle procedure di arbitrato e di conciliazione nei casi previsti dalla normativa comunitaria, dalle leggi, dai regolamenti o dai contratti collettivi. La presente autorizzazione è rilasciata inoltre per l'esercizio del diritto di accesso ai documenti amministrativi, nei limiti di quanto stabilito dalle leggi e dai regolamenti in materia.

Per i fini predetti, il trattamento dei dati sensibili può riguardare anche la tenuta di registri e scritture contabili, di elenchi, di indirizzi e di altri documenti necessari per la gestione amministrativa dell'associazione, della fondazione, del comitato o del diverso organismo, o per l'adempimento di obblighi fiscali, ovvero per la diffusione di riviste, bollettini e simili.

Qualora i soggetti di cui alle lettere a), b) e c) si avvalgano di persone giuridiche o di altri organismi con scopo di lucro o di liberi professionisti per perseguire le predette finalità, ovvero richiedano ad essi la fornitura di beni, prestazioni o servizi, la presente autorizzazione è rilasciata anche ai medesimi organismi, persone giuridiche o liberi professionisti.

I soggetti di cui alle lettere a), b) e c) possono comunicare alle persone giuridiche e agli organismi con scopo di lucro titolari di un autonomo trattamento, i soli dati sensibili strettamente indispensabili per le attività di

effettivo ausilio alle predette finalità, con particolare riferimento alle generalità degli interessati e ad indirizzarli, sulla base di un atto scritto che individui con precisione le informazioni comunicate, le modalità del successivo utilizzo, le particolari misure di sicurezza, nonché, ove previsto, le idonee garanzie determinate. La dichiarazione scritta di consenso degli interessati deve porre tale circostanza in particolare evidenza e deve recare la precisa menzione dei titolari del trattamento e delle finalità da essi perseguite. Le persone giuridiche e gli organismi con scopo di lucro, oltre a quanto previsto nei punti 4) e 6) in tema di pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati, possono trattare i dati così acquisiti solo per scopi di ausilio alle finalità predette, ovvero per scopi amministrativi e contabili.

3) Interessati ai quali i dati si riferiscono

Il trattamento può riguardare i dati sensibili attinenti:

- a) agli associati, ai soci e, se strettamente indispensabile per il perseguimento delle finalità di cui al punto 1), ai relativi familiari e conviventi;
- b) agli aderenti, ai sostenitori o sottoscrittori, nonché ai soggetti che presentano richiesta di ammissione o di adesione o che hanno contatti regolari con l'associazione, la fondazione o il diverso organismo;
- c) ai soggetti che ricoprono cariche sociali o onorifiche;
- d) ai beneficiari, agli assistiti e ai fruitori delle attività o dei servizi prestati dall'associazione o dal diverso organismo, limitatamente ai soggetti individuabili in base allo statuto o all'atto costitutivo, ove esistenti;
- e) agli studenti iscritti o che hanno presentato domanda di iscrizione agli istituti di cui al punto 1) e, qualora si tratti di minori, ai loro genitori o a chi ne esercita la potestà;
- f) ai lavoratori dipendenti degli associati e dei soci, limitatamente ai dati idonei a rivelare l'adesione a sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere sindacale e alle operazioni necessarie per adempiere a specifici obblighi derivanti da contratti collettivi anche aziendali.

4) Categorie di dati oggetto di trattamento

L'autorizzazione non riguarda i dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, ai quali si riferisce l'autorizzazione generale n. 2/2004.

Il trattamento può avere per oggetto gli altri dati sensibili di cui all'articolo 4, comma 1, lettera d) del Codice, idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale.

Il trattamento può riguardare i dati e le operazioni indispensabili per perseguire le finalità di cui al punto 1) o, comunque, per adempiere ad obblighi derivanti dalla legge, dalla normativa comunitaria, dai regolamenti o dai contratti collettivi, che non possano essere perseguite o adempiute, caso per caso, mediante il trattamento di dati anonimi o di dati persona-

li di natura diversa.

A tal fine, anche mediante controlli periodici, deve essere verificata costantemente la stretta pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati rispetto ai predetti obblighi e finalità, in particolare per quanto riguarda i dati che rivelano le opinioni e le intime convinzioni, anche con riferimento ai dati che l'interessato fornisce di propria iniziativa. I dati che, anche a seguito delle verifiche, risultano eccedenti o non pertinenti o non indispensabili non possono essere utilizzati, salvo per l'eventuale conservazione, a norma di legge, dell'atto o del documento che li contiene.

5) Modalità di trattamento

Fermi restando gli obblighi previsti dagli articoli 11 e 14 del Codice, dagli articoli 31 e seguenti del Codice e dall'allegato B) al medesimo Codice, il trattamento dei dati sensibili deve essere effettuato unicamente con operazioni, nonché con logiche e mediante forme di organizzazione dei dati strettamente indispensabili in rapporto alle finalità, agli scopi e agli obblighi di cui al punto 2).

I dati sono raccolti, di regola, presso l'interessato.

Fermo restando quanto previsto ai punti 2) e 7) della presente autorizzazione, se è indispensabile, in conformità al medesimo punto 7) comunicare o diffondere dati all'esterno dell'associazione, della fondazione, del comitato o del diverso organismo, il consenso scritto è acquisito previa idonea informativa resa agli interessati ai sensi dell'art. 13 del Codice, la quale deve precisare le specifiche modalità di utilizzo dei dati tenuto conto delle idonee garanzie adottate relativamente ai trattamenti effettuati.

6) Conservazione dei dati

Nel quadro del rispetto dell'obbligo previsto dall'art. 11, comma 1, lett. e) del Codice, i dati sensibili possono essere conservati per un periodo non superiore a quello necessario per perseguire le finalità e gli scopi di cui al punto 2), ovvero per adempiere agli obblighi ivi menzionati.

Le verifiche di cui al punto 4) devono riguardare anche la pertinenza, non eccedenza e indispensabilità dei dati rispetto all'attività svolta dall'interessato o al rapporto che intercorre tra l'interessato e i soggetti di cui al punto 1), tenendo presente il genere di prestazione, di beneficio o di servizio offerto all'interessato e la posizione di quest'ultimo rispetto ai soggetti stessi.

7) Comunicazione e diffusione dei dati

I dati sensibili possono essere comunicati a soggetti pubblici o privati, e ove necessario diffusi, solo se strettamente pertinenti alle finalità, agli scopi e agli obblighi di cui al punto 2) e tenendo presenti le altre prescrizioni sopra indicate.

I dati sensibili possono essere comunicati alle autorità competenti se necessario per finalità di prevenzione, accertamento o repressione dei

reati, con l'osservanza delle norme che regolano la materia.

I dati relativi allo stato di salute e alla vita sessuale non possono essere diffusi.

8) Richieste di autorizzazione

I titolari dei trattamenti che rientrano nell'ambito di applicazione della presente autorizzazione non sono tenuti a presentare una richiesta di autorizzazione a questa Autorità, qualora il trattamento che si intende effettuare sia conforme alle prescrizioni suddette.

Le richieste di autorizzazione pervenute o che perverranno anche successivamente alla data di adozione del presente provvedimento, devono intendersi accolte nei termini di cui al provvedimento medesimo.

Il Garante non prenderà in considerazione richieste di autorizzazione per trattamenti da effettuarsi in difformità alle prescrizioni del presente provvedimento, salvo che, ai sensi dell'art. 41 del Codice, il loro accoglimento sia giustificato da circostanze del tutto particolari o da situazioni eccezionali non considerate nella presente autorizzazione.

9) Norme finali

Restano fermi gli obblighi previsti dalla normativa comunitaria, da norme di legge o di regolamento che stabiliscono divieti o limiti in materia di trattamento di dati personali.

Restano inoltre ferme le norme volte a prevenire discriminazioni, e in particolare le disposizioni contenute nel decreto-legge 26 aprile 1993, n. 122, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 giugno 1993, n. 205, in materia di discriminazione per motivi razziali, etnici, nazionali o religiosi e di delitti di genocidio.

10) Efficacia temporale e disciplina transitoria

La presente autorizzazione ha efficacia a decorrere dal 1° luglio 2004 fino al 30 giugno 2005.

Qualora alla data della pubblicazione della presente autorizzazione il trattamento non sia già conforme alle prescrizioni non contenute nella precedente autorizzazione n. 3/2002, il titolare deve adeguarsi ad esse entro il 30 settembre 2004.

COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI BOLOGNA
SEZIONE 18
SENTENZA N. 30/13/04 DEL 29 APRILE 2004

Il ricorso in discussione consegue all'impugnazione del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate direzione Generale dell'Emilia Romagna n. 35445 del 14.7.2003 di cancellazione della Fondazione ... – con sede in ... – dall'Anagrafe delle Onlus, conseguito ad operazioni di verifica sull'attività concretamente svolta dall'Ente.

L'Agenzia delle Entrate – formalmente costituita – contesta che le attività esercitate possano concretare lo scopo sociale di “solidarietà” nei confronti di persone disagiate, in quanto i servizi prestati difettano di gratuità e sono resi contro corrispettivi uniformati ai prezzi di mercato, ovvero vengano effettuati contro cessioni di beni, disposizioni testamentarie e simili, andando a costituire il 40-50% delle entrate complessive della Fondazione, insieme ai contributi delle USL e degli Enti Pubblici. La Fondazione sarebbe quindi qualificabile come ente commerciale, con la conseguenza della sua cancellazione con decorrenza retroattiva dall'1.1.1998 dall'Anagrafe Unica delle Onlus e della contemporanea perdita di tutti i benefici fiscali, secondo il provvedimento impugnato.

Di contro, la Fondazione ricorrente afferma di svolgere, in attuazione dello scopo sociale, l'attività di assistenza sociale e socio-sanitaria in favore di persone anziane spesso non autosufficienti, con disagi psicologici, familiari e sociali.

Questo tipo di attività, determina “automaticamente” nell'Ente che la svolge, l'attribuzione della qualifica di Onlus e dei conseguenti benefici fiscali. In base all'art. 10 del D.Lgs. 460/97, mentre è assolutamente estraneo alla previsione normativa il requisito della “gratuità” dei servizi forniti ed il concetto del destinatario del servizio, quale soggetto “disagiato”, viene interpretato in modo non corretto dall'Agenzia delle Entrate nella nota N. 189/E/2000. Pone l'accento sulla mancata distribuzione degli utili e richiama il parere della Commissione dell'Anagrafe Onlus n. 55 del 20.5.2003, che, ricevuto il PVC di accertamento, non ha ritenuto esistenti le ragioni di diritto addotte dall'Ufficio a motivare la pronuncia di decadenza.

La Fondazione ricorrente chiede l'annullamento del provvedimento impugnato e l'Ufficio la conferma del proprio operato, nei due casi con vittoria delle spese di lite.

Con istanza allegata allo stesso ricorso, è stata richiesta dalla Fondazione la sospensione del provvedimento di cancellazione, ma l'istanza è stata rigettata poiché l'atto impugnato non ha contenuto di condanna, ma di mero accertamento e pertanto non è passibile di sospensione ex art. 47 D.Lgs. 548/92. E' stata altresì richiesta la discussione del ricorso in pubblica udienza.

In memoria successiva, la ricorrente ha proposto un approfondimento dei concetti esposti in ricorso, documentando ampiamente l'attività svolta dalla Fondazione, le condizioni psico-fisiche degli ospiti, le rette praticate contrapposte a quelle di altre case di riposo, la gratuità delle funzioni di amministratori e sindaci e lo stato patrimoniale e di bilancio della Fondazione, con le relative note illustrative, i pareri e gli attestati ASL e quant'altro. L'Agenzia delle Entrate, in contrapposta memoria, pone l'accento sulla recente costruzione – da parte della Fondazione – di un residence per anziani, per la cui gestione è stata costituita una apposita società a responsabilità limitata, a partecipazione fortemente maggioritaria della Fondazione stessa.

Sono comparse in udienza la dott. ... per la Fondazione ... e la dott. ... con la dott. ... per l'Agenzia delle Entrate.

LA COMMISSIONE

ritiene il ricorso meritevole di accoglimento.

Va premesso che la Fondazione dichiara in Statuto finalità di assistenza sociale e socio-sanitaria in favore di anziani e minori in stato di disagio e che – infatti – la totalità dell'attività svolta dall'Ente concretamente si articola nella gestione di una casa protetta per anziani non autosufficienti, nella gestione di una residenza sanitaria-assistenziale per ospiti totalmente non autosufficienti, nella gestione di un centro diurno per disabili parziali e nella gestione di una casa di riposo.

Il provvedimento n. 35445 del 14.7.2003 che viene impugnato, ha disposto la cancellazione della Fondazione ricorrente dall'Anagrafe unica delle Onlus, motivando che l'attività istituzionale risulta svolta in assenza dalla condizione dall'esclusivo perseguimento delle finalità di solidarietà sociale, previste dall'art. 10 D.Lgs. 460/97.

Questo articolo, ed i successivi dello stesso decreto, regolano una categoria particolare di organizzazioni che svolgono attività dirette all'esclusivo perseguimento di finalità istituzionali solidaristiche e di attività ad esse connesse, appartenente alla grande categoria degli Enti non profit (art. 87 TUIR e D.Lgs. 460/97 artt. 1-9), che per definizione non hanno

finalità commerciali e come tali godono di un regime agevolato ai fini tributari (art. 12 D.Lgs. citato).

Le attività istituzionali delle Onlus devono essere individuate tra quelle tassativamente elencate dall'art. 10 e devono avere quali destinatari, i soggetti individuati dalla stessa norma, ovvero possono prescindere dai soggetti destinatari, quando le attività svolte dall'Ente siano quelle previste dal comma 4 dell'art. 10, in quanto esse – per definizione – appartengono alla sfera della solidarietà sociale. Per le loro caratteristiche intrinseche, infatti, possono essere dirette esclusivamente a persone “svantaggiate” e vanno quindi a concretare automaticamente un'utilità sociale, che come tale prescinde dal censo dei destinatari, laddove lo “svantaggio” concettualmente può concretarsi sul piano fisico, psichico, familiare, socio-educativo, dell'età o della capacità economica, in alternativa o in sommatoria tra loro.

Non c'è dubbio che l'intera attività della Fondazione ... sia inquadrabile nella previsione dell'art. 10 comma 4, sia per la tipologia dell'attività che per i soggetti destinatari, come risulta ampiamente provato dalla vasta e circostanziata documentazione allegata dalla ricorrente.

La lettura dell'art. 10 D.Lgs. 460/97, non consente l'interpretazione restrittiva della nozione di “solidarietà” proposta dall'Agenzia delle Entrate, in contrasto con il parere espresso in merito dall'Agenzia per le Onlus, su pareri conformi di Commissione e Consiglio; la finalità solidaristica non è incompatibile con l'esistenza di corrispettivi per le prestazioni delle attività istituzionali, in quanto la contraria previsione non è contemplata in alcun punto del D.Lgs. 460/97, che impone invece altri vincoli.

Oltre alla previsione di attività specifiche in settori previsti, le Onlus devono infatti espressamente integrare altre caratteristiche (art. 10, c. 1, lett. d, e, f, g) che garantiscano il rispetto dei principi posti alla base della loro esistenza, ad evitare che occultino enti commerciali. Per questo lo statuto o l'atto costitutivo devono prevedere l'esclusivo perseguimento delle finalità di solidarietà sociale, il divieto di svolgere attività non strettamente strumentali, il divieto di distribuire direttamente od indirettamente gli utili o gli avanzi di gestione e l'obbligo di impiegarli per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle connesse, l'obbligo di devoluzione in caso di scioglimento, l'obbligo di redazione di bilancio e rendiconto, ecc.

Nel caso concreto, le finalità dichiarate in statuto (art. 2), come si è già detto, rispondono alla esigenza normativa e le attività svolte, pur diversificate tra loro per la diversa utenza, sono esattamente quelle che per statuto realizzano le finalità istituzionali, in quanto attinenti al settore assistenziale e socio-sanitario, e sono dirette a soggetti disagiati come provato in atti; le varie attività svolte dalla Fondazione, non costituiscono attività connesse, alle quali sia riconducibile il concetto di prevalenza percentuale del reddito percepito (di cui al PVC – art. 10, c. 5), ma attività istituzionali dirette, per le quali è irrilevante giuridicamente, come detto sopra, la percezione del corrispettivo.

I documenti prodotti in sede di memoria, vanno poi ad integrare l'esigenza della prova del rispetto degli ulteriori vincoli posti dalla norma alle lettere d, e, f, g, quali la mancata distribuzione degli utili di gestione e degli accantonamenti e la comprovata destinazione di essi ad un'ulteriore opera che realizza finalità istituzionali; il fatto che responsabili ed amministratori non percepiscano emolumenti, gli stipendi dei dipendenti allineati a quelli di mercato ad esclusione del sospetto di distribuzioni indirette di utili, la redazione dei bilanci e dei rendiconti, eccetera.

Inoltre, il fatto ampiamente sottolineato dall'Ufficio, che la gestione della nuova struttura realizzata con gli accantonamenti e gli utili pregressi, avvenga tramite società a responsabilità limitata appositamente costituita, di per sé non è rilevante e non esclude – allo stato – che l'utile percepito in questo modo dalla Fondazione venga utilizzato nel rispetto delle disposizioni statutarie della normativa Onlus.

Rilevante – infine – il parere della Commissione delle Onlus, che nel confermare l'iscrizione della Fondazione nell'Anagrafe relativa, anche dopo avere avuto conoscenza dei PVC redatti dall'Agenzia delle Entrate, ha manifestato una sola riserva legata al mancato esame dei documenti fiscali, che a parere di questa Commissione portano a confermare l'inquadramento corretto della Fondazione ricorrente.

La vasta discussione sui concetti trattati e l'accuratezza della difesa dell'Ufficio, portano a ritenere equa la compensazione delle spese di lite.

P.Q.M.

annulla il provvedimento impugnato, previo accoglimento del ricorso, e compensa tra le parti le spese di lite.

Bologna, 29 aprile 2004