

informatore
e degli enti

normativo delle parrocchie
non commerciali

ex **L**ege



Le collaborazioni a progetto

Le novità sull'anagrafe delle Onlus

**L'affrancamento delle plusvalenze
sui terreni**

Il trasferimento d'azienda

Le relazioni al convegno sui minori

Aggiornamenti normativi

3 2003

SOMMARIO

EDITORIALE	pag.	5
-------------------------	-------------	----------

AGGIORNAMENTI NORMATIVI

a cura di Patrizia Clementi

LA “RIFORMA BIAGI” CAMBIA IL MERCATO DEL LAVORO	pag.	9
--	-------------	----------

1. I CO.CO.CO. DIVENTANO “LAVORATORI A PROGETTO”
2. I LAVORATORI CHE RESTANO CO.CO.CO E QUELLI CHE CHE POSSONO FARE A MENO DEL PROGETTO
3. LA TUTELA PREVIDENZIALE DEI COLLABORATORI

LA MANOVRA FISCALE REGALA ALL’INPS NUOVI ASSICURATI ..	pag.	19
---	-------------	-----------

1. NELLA PREVIDENZA OBBLIGATORIA ENTRANO ANCHE GLI ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE
2. LA CONTRIBUZIONE INPS SI ESTENDE ALLE COLLABORAZIONI OCCASIONALI

ISCRIZIONE ALL’ANAGRAFE SOLO PER LE ONLUS CHE SUPERANO LA PROVA DEL CONTROLLO FORMALE	pag.	23
--	-------------	-----------

FINO AL 16 MARZO È DI NUOVO POSSIBILE AFFRANCARE LE PLUSVALENZE DEI TERRENI	pag.	29
--	-------------	-----------

LIBERALITÀ ALLE PARROCCHIE: DIVENTANO INDEDUCIBILI QUELLE PER I BENI CULTURALI?	pag.	37
--	-------------	-----------

NUOVI CODICI ATTIVITÀ	pag.	43
------------------------------------	-------------	-----------

APPROFONDIMENTI

TRASFERIMENTO D’AZIENDA	pag.	53
--------------------------------------	-------------	-----------

Luigi Corbella

1. DEFINIZIONE DI IMPRESA
2. PECULIARITÀ DELLE AZIENDE DELLE ORGANIZZAZIONI NON PROFIT E DEGLI ENTI RELIGIOSI

3. OPERAZIONI PROPEDEUTICHE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA	.pag.	58
4. QUESTIONI GIUSLAVORISTICHE	.pag.	59
5. L'ATTO DI TRASFERIMENTO DELL'AZIENDA	.pag.	63
6. OPERAZIONI SUCCESSIVE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA	.pag.	66
IMPLICAZIONI FISCALI DEL TRASFERIMENTO D'AZIENDA	.pag.	66

LE POLITICHE REGIONALI PER I MINORI .pag. 67

Bianca Barbero Avanzini

1. OPPORTUNITÀ DEL PROGETTO DI LEGGE REGIONALE PER I MINORI	.pag.	67
2. VALUTAZIONE DELLA FAMIGLIA COME RISORSA	.pag.	68
3. VALUTAZIONE DELL'EFFICACIA DEI SERVIZI	.pag.	69

IL MONDO CATTOLICO LOMBARDO RIFLETTE SULLE POLITICHE REGIONALI PER I MINORI .pag. 71

Ivo Lizzola

1. STORIE DI FAMIGLIE NORMALI A VOLTE "SOTTO PRESSIONE"	.pag.	71
1.1 Quelle delle famiglie sono storie	.pag.	71
1.2 Famiglie, figli, esperienze che costituiscono	.pag.	73
1.3 Tempi familiari, tempi del mondo	.pag.	76
2. MINORI, INIZIAZIONE ALLA VITA, ATTESA SOCIALE	.pag.	78
2.1 Per decidersi a nascere	.pag.	78
2.2. Dai graffiti alle parole	.pag.	79

DOCUMENTAZIONE

MODELLO DI COMUNICAZIONE ALL'ANAGRAFE DELLE ONLUS	.pag.	85
--	-------	----

MODELLO DI DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA	.pag.	86
---	-------	----

EDITORIALE

Prima d'ogni altra cosa dobbiamo scusarci con i lettori per il ritardo con il quale questo numero viene reso disponibile (lo stesso, purtroppo, vale anche per l'ultimo fascicolo del 2003, che comunque è in lavorazione in questi giorni...). Una serie di circostanze non ci ha permesso di essere più tempestivi; facciamo ammenda e promettiamo maggior puntualità per il futuro.

Venendo ai contenuti, segnaliamo l'intervento del dott. Luigi Corbella sul tema dei trasferimenti d'azienda; l'autore affronta l'argomento con la sensibilità e la competenza specifica di chi opera concretamente nel mondo del non profit e in quello degli enti ecclesiastici in particolare.

Tra gli *Approfondimenti* abbiamo riportato anche due relazioni tratte da un Seminario di Studio promosso dall'Osservatorio Giuridico Legislativo Regionale della Regione Ecclesiastica Lombardia. Per quanto legate all'approvazione da parte della Giunta regionale lombarda di un progetto di legge sulle politiche per i minori, i testi ci sono sembrati utile strumento di riflessione su un argomento di sicuro interesse per vasta parte del mondo del non profit. Le due relazioni: *Politiche regionali per i minori* (prof. Bianca Barbero Avanzini) e *Il mondo cattolico lombardo riflette sulle politiche regionali per i minori* (prof. Ivo Lizzola) propongono infatti una "Rilettura delle coordinate sociali, culturali e pedagogiche degli interventi rivolti ai minori e alle loro famiglie".

Negli *Aggiornamenti Normativi* (questa volta, a causa delle contingenze di cui sopra, curati interamente dalla rag. Patrizia Clementi) ricordiamo innanzitutto il nuovo termine per l'affrancamento delle plusvalenze dei terreni, provvedimento quanto mai gradito a giudicare dalle continue proroghe e riaperture di termini. Inoltre cominciamo ad illustrare la riforma del mercato del lavoro (la cosiddetta Riforma Biagi), partendo dalle figure più utilizzate dagli enti: le collaborazioni coordinate e continuative nella loro nuova veste di "collaborazioni a progetto". Sempre inerente al mondo del lavoro è un altro dei temi affrontati: quello dei nuovi obblighi INPS per i lavoratori autonomi occasionali e gli associati in partecipazione. Aggiorniamo poi sulle novità che riguardano le Onlus, relative in particolare all'iscrizione all'Anagrafe e ai con-

trolli del fisco e sui nuovi codici attività che hanno sostituito, a partire dal 1° gennaio, quelli in uso da oltre 10 anni. Infine, riportiamo una risoluzione dell’Agenzia delle Entrate che ha molto – ma per fortuna immotivatamente – preoccupato soprattutto i parroci; la risposta negativa del fisco, riguardante la deducibilità delle liberalità destinate a progetti culturali, è stata infatti erroneamente interpretata come riferita alle offerte destinate al recupero dei beni culturali.

Milano, 31 gennaio 2004

don Carlo Redaelli
Avvocato generale e Direttore responsabile

LA "RIFORMA BIAGI" CAMBIA IL MERCATO DEL LAVORO

Presentando il provvedimento che ha varato la cosiddetta "riforma Biagi"¹ il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha motivato la necessità di una riforma tanto radicale con la *"profonda crisi in cui attualmente versa il mercato del lavoro"*. Inoltre, secondo il Ministero, a confermare la necessità di intervenire nel settore sarebbe la massiccia presenza in Italia di lavoro nero e irregolare che dimostrerebbe *"come non sia tanto il lavoro a mancare, ma piuttosto regole e schemi giuridici in grado di interpretare forme e manifestazioni dei moderni modi di lavorare"*. La riforma mira perciò a introdurre nella nostra legislazione *"schemi e regole flessibili e adattabili, tali da consentire l'emersione del lavoro nero e una più equa ripartizione delle tutele del lavoro a favore di tutti coloro che si affacciano sul mercato"*.

La nuova legge in effetti modifica profondamente la legislazione sul lavoro intervenendo a tutto campo in questo fondamentale ambito. Delinea nuove tipologie di contratti di lavoro (tanto per citarne qualcuno si pensi al lavoro intermittente, al lavoro condiviso o *job sharing*, alla somministrazione di lavoro); modifica normative già esistenti (anche qui, a titolo di esempio, si possono citare innanzitutto le collaborazioni coordinate e continuative, il lavoro occasionale, il lavoro a tempo parziale, l'apprendistato); innova il sistema del collocamento, sostituito dalle Agenzie per il lavoro; ridisegna le sanzioni penali e amministrative.

In questo numero ci limitiamo ad illustrare le novità che riguardano due tra i contratti che più frequentemente sono utilizzati dagli enti *non profit*, ovvero le collaborazioni coordinate e continuative, nella nuova forma del lavoro a progetto e delle collaborazioni occasionali; daremo inoltre conto anche delle modifiche apportate in materia previdenziale dal decreto legge 269/2004 (conv. L. 326/2004).

¹D.Lgs. n. 276 del 10 settembre 2003, pubblicato nella Supplemento Ordinario n. 159 alla Gazzetta Ufficiale n. 235 del 9 ottobre 2003.

1. I CO.CO.CO. DIVENTANO “LAVORATORI A PROGETTO”

L'innovazione più significativa della riforma – almeno sotto il profilo dell'interesse riscosso nei media e nella stampa specializzata, ma anche dal punto di vista dell'ampiezza dei soggetti coinvolti – è certamente la nuova disciplina delle collaborazioni coordinate e continuative, divenuta familiare nella forma abbreviata di “co.co.co.”.

Le nuove norme sono state pensate principalmente per regolamentare una tipologia di prestazioni che negli ultimi anni ha avuto uno sviluppo tale da far supporre che lo strumento contrattuale fosse utilizzato (anche) per eludere la normativa riguardante il lavoro subordinato. Infatti questi contratti, che dovrebbero essere caratterizzati principalmente dall'assenza di qualsiasi vincolo di subordinazione tra prestatore e committente, non di rado mascherano rapporti di fatto inquadrabili all'interno della nozione di subordinazione. Il decreto 276 tenta perciò una definizione più precisa di questa particolare forma di prestazioni che viene denominata *lavoro a progetto* oltre a introdurre maggiori tutele e garanzie per il collaboratore.

► Definizione e requisiti del lavoro a progetto

L'articolo 61, al primo comma, qualifica come lavoro a progetto “*i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, prevalentemente personale e senza vincolo di subordinazione di cui all'articolo 403, n. 3 del codice di procedura civile [rapporti di collaborazione che consistono in una prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale]” precisando che essi “devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinati dal committente e gestiti autonomamente dal collaboratore in funzione del risultato, nel rispetto del coordinamento con la organizzazione del committente e indipendentemente dal tempo impiegato per l'esecuzione dell'attività lavorativa”.*

Dalla definizione possiamo trarre tre elementi utili per focalizzare continuità e innovazioni rispetto alla precedente tipologia contrattuale. Confrontandola con quella precedente ricavabile dal Testo Unico delle imposte sui redditi (TUIR)² può essere innanzitutto identificato un elemento di sostanziale conferma dei caratteri tradizionali delle co.co.co. ovvero la necessità che la prestazione sia *personale, continuativa, coordinata*. Un secondo elemento, per quanto diversamente formulato, risulta anch'esso analogo nella versione pre e post riforma; si tratta del *compenso* che è commisurato al risultato dell'opera e non al tempo necessario alla sua esecuzione. Secondo il TUIR la remunerazione doveva costi-

² “Rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita” (art. 50 c. 1, lett. c-bis, già art. 47, c. 1, lett. c-bis del D.P.R. 917/1986).

tuire *“retribuzione periodica prestabilita”*; nella nuova formulazione è legata al risultato dell’attività *“independentemente dal tempo impiegato per l’esecuzione dell’attività lavorativa”*. Il terzo elemento, che è invece innovativo, contraddistingue le nuove collaborazioni; si tratta della necessaria e *preventiva* fissazione di *progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso* che costituiscono il contenuto caratterizzante del contratto e che devono essere indicati in forma esplicita.

A dimostrazione che lo specifico progetto, programma di lavoro o fase di esso costituisce elemento essenziale e caratteristico dei nuovi contratti, l’articolo 69 del decreto legislativo stabilisce che i rapporti di collaborazione instaurati senza l’individuazione di tale elemento sono considerati rapporti di lavoro subordinato a tempo indeterminato sin dalla data di costituzione del rapporto stesso. La trasformazione del contratto di collaborazione in contratto di lavoro subordinato avviene a seguito di accertamento giudiziale. Il nuovo requisito è lo strumento scelto per limitare i rischi di abusivo utilizzo di questa tipologia di contratti essendo il committente obbligato ad esplicitare le ragioni alla base della scelta contrattuale; esso pone però non pochi problemi interpretativi all’atto di stabilire in che cosa consistano in concreto i richiesti progetti.

L’attesa Circolare³ del Ministero del lavoro e delle politiche sociali non ha certo sciolto ogni dubbio, né tantomeno offerto concreto orientamento. Il documento, infatti, dopo aver puntualizzato che il progetto, programma di lavoro o fase di esso altro non sono che *“mera modalità organizzativa della prestazione lavorativa”* e dopo aver ricordato che le collaborazioni in argomento restano caratterizzate dall’*autonomia* del collaboratore nello svolgimento dell’attività stabilita nel contratto e finalizzata alla realizzazione del progetto, programma di lavoro o fase di esso, dalla necessaria *coordinazione* con il committente e dall’*irrilevanza del tempo impiegato* per l’esecuzione della prestazione, dà una definizione di progetto, programma e fase, quanto mai scarna. *“Il progetto – si legge – consiste in un’attività produttiva ben identificabile e funzionalmente collegata ad un determinato risultato finale cui il collaboratore partecipa direttamente con la sua prestazione. Il progetto può essere connesso all’attività principale od accessoria dell’impresa. L’individuazione del progetto da dedurre nel contratto compete al committente. Le valutazioni e scelte tecniche, organizzative e produttive sottese al progetto sono insindacabili. Il programma di lavoro consiste in un tipo di attività cui non è direttamente riconducibile un risultato finale. Il programma di lavoro o la fase di esso si caratterizzano, infatti, per la produzione di un risultato solo parziale, destinato ad essere integrato, in vista di un risultato finale, da altre lavorazioni e risultati parziali”*.

³ Circolare n. 1 dell’8 gennaio 2004, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 10 del 14 gennaio 2004.

► **Forma ed elementi del contratto**

Altro elemento di novità è costituito dalla necessità della *forma scritta* del contratto che deve contenere una serie di *elementi* richiesti dalla legge (cf art. 62 del decreto 276/2003):

- l'indicazione della durata della prestazione di lavoro, che deve essere determinata o determinabile;
- l'indicazione del progetto o programma di lavoro o fasi di esso, che costituisce la prestazione concordata;
- il corrispettivo e i criteri per la sua determinazione;
- i tempi e le modalità di pagamento;
- la disciplina dei rimborsi per le spese sostenute dal lavoratore;
- le forme di coordinamento tra committente e lavoratore in riferimento alla esecuzione, anche temporale, della prestazione, tali però, da non pregiudicare l'autonomia dell'esecuzione della prestazione lavorativa;
- le eventuali misure volte a tutelare la salute e la sicurezza del collaboratore.

► **Durata del contratto e possibilità di rinnovo**

Abbiamo visto che tra gli elementi che il contratto deve contenere vi è anche la durata della prestazione che, se non è determinata, deve essere determinabile in funzione della durata e delle caratteristiche del progetto, del programma di lavoro o della fase di esso. A tale proposito la Circolare Ministeriale precisa che la determinabilità del termine è *“funzionale ad un avvenimento futuro, certo nell'an ma non anche necessariamente nel quando”*.

La Circolare precisa inoltre che è possibile stipulare con lo stesso collaboratore uno o più contratti successivi al primo per progetti o programmi aventi contenuto del tutto diverso, ma non è escluso che i contratti successivi possano riguardare un progetto o programma analogo al precedente. Preoccupandosi, però, che i rinnovi possano costituire strumenti elusivi della disciplina, il Ministero precisa che *“ciascun contratto di lavoro a progetto deve pertanto presentare, autonomamente considerato, i requisiti di legge”*.

► **Corrispettivo**

L'articolo 63 del decreto legislativo dispone che il compenso debba essere proporzionato alla quantità e qualità di del lavoro eseguito, ovvero è definito in funzione del risultato che il collaboratore deve produrre. Il parametro da prendere a riferimento, precisa la legge, è quello dei compensi normalmente corrisposti per analoghe prestazioni di lavoro autonomo nel luogo di esecuzione del rapporto. Quindi, puntualizza la Circolare *“non potranno essere in alcun modo utilizzate le disposizioni in materia di retribuzioni stabilite nella contrattazione collettiva per i lavoratori subordinati”*. Ne consegue, sempre secondo il Ministero, che le parti del rapporto potranno disciplinare contrattualmente anche eventuali criteri allo

scopo di ridurre o addirittura escludere il compenso pattuito nell'ipotesi in cui il risultato non sia stato conseguito o la sua qualità sia talmente bassa da comprometterne l'utilità.

► **Diritti del lavoratore**

Oltre al diritto di essere riconosciuto come autore dell'invenzione fatta durante il rapporto di lavoro (cf art. 65), al lavoratore a progetto vengono riconosciute alcune garanzie. L'articolo 66 appronta infatti un sistema di tutele minime riferito alla gravidanza, alla malattia, e all'infortunio, eventi che non comportano l'estinzione del rapporto, ma da cui consegue la sospensione del rapporto contrattuale, senza diritto al corrispettivo. Mentre, però, in caso di malattia e di infortunio la sospensione non comporta una proroga della durata del contratto che si estingue alla scadenza fissata, in caso di gravidanza, la durata del rapporto è prorogata per un periodo di centottanta giorni. Inoltre, il committente può recedere dal contratto se la sospensione, causata dalla malattia o dall'infortunio, si protrae per un periodo superiore a un sesto della durata stabilita dal contratto (se è determinata) o superiore a 30 giorni (se è determinabile).

La legge prevede inoltre che ai collaboratori si applicano le norme sulla sicurezza e igiene del lavoro di cui al decreto legislativo n. 626 del 1994, sempre che la prestazione lavorativa si svolga nei luoghi di lavoro del committente e, in ogni caso, quelle di tutela contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali. A proposito dell'applicabilità delle disposizioni del decreto 626 ai collaboratori la Circolare Ministeriale rileva come un significativo numero di prescrizioni (tra l'altro sanzionate penalmente) risultano di problematica applicazione nei confronti dei collaboratori che sono figure fortemente connotate da una componente di autonomia nello svolgimento della prestazione. A dimostrazione dell'incongruenza il Ministero cita lo specifico regime di tutela previsto dallo stesso decreto per i lavoratori autonomi e preannuncia, nell'ambito del riassetto normativo in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro⁴, *“un adattamento dei principi generali di tutela prevenzionistica alle oggettive peculiarità del lavoro a progetto”*.

► **Risoluzione del contratto**

La *scadenza* del termine fissato nel contratto a tempo determinato e/o la *realizzazione* del progetto, programma di lavoro o fase di esso che ne costituisce l'oggetto comportano la risoluzione del contratto.

A proposito della risoluzione per realizzazione dell'oggetto del contratto, la Circolare Ministeriale precisa come *“independentemente dal termine apposto al contratto qualora il progetto sia ultimato prima della scadenza il contratto debba intendersi risolto”*, ma aggiunge che in tal caso, in ossequio alla volontà del legislatore che vede nel progetto l'elemento

⁴ Il riassetto è previsto nella legge di semplificazione 2001, n. 229 del 2003 che, all'art. 3, conferisce specifica delega al Governo.

caratterizzante della collaborazione, il corrispettivo determinato nel contratto sarà dovuto per l'intero.

Inoltre l'articolo 67 prevede che le parti possono recedere anche prima della scadenza naturale per giusta causa (situazione prevista nell'ambito del lavoro subordinato che esclude la prosecuzione sia pure provvisoria del rapporto) ovvero secondo diverse causali o modalità che siano state previste e disciplinate nel contratto individuale, compreso l'eventuale preavviso.

► **Regime transitorio**

Mentre i rapporti di lavoro istaurati successivamente al 24 ottobre 2003 devono essere regolati dalle nuove disposizioni, l'articolo 86 del decreto legislativo prevede una fase transitoria durante la quale i contratti di collaborazione già in essere, anche se non possono essere ricondotti ad un progetto, mantengono la loro efficacia fino alla loro scadenza e, in ogni caso, non oltre il 24 ottobre 2004.

Inoltre è previsto che, nell'ambito di accordi sindacali di transizione al nuovo regime, ai precedenti contratti di co.co.co. possano essere riconosciuti termini di efficacia diversi, anche superiori all'anno. In merito a tale possibilità la Circolare Ministeriale chiarisce che la facoltà di utilizzare più ampi termini di efficacia transitoria è subordinata alla condizione che *“ciò sia stabilito nell'ambito di un accordo aziendale con il quale il datore di lavoro contrae con i sindacati interni la transizione di questi collaboratori o verso il lavoro a progetto, così come disciplinato dal decreto legislativo n. 276/2003, o verso una forma di rapporto di lavoro subordinato che può essere individuata tra quelle disciplinate dal nuovo regime dei rapporti di lavoro previsti dal medesimo decreto (job on call, job sharing, distacco, somministrazione, appalto), ma anche già disciplinate (contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, a termine, a tempo parziale, ecc.)”*.

2. I LAVORATORI CHE RESTANO CO.CO.CO E QUELLI CHE POSSONO FARE A MENO DEL PROGETTO

Non tutte le collaborazioni ricadono nella nuova disciplina; oltre che agli agenti e ai rappresentanti di commercio (che restano assoggettati alla disciplina propria), le disposizioni non si applicano (o si applicano parzialmente) in una serie di ipotesi nelle quali il legislatore non ha ravvisato il rischio di utilizzo elusivo dello strumento contrattuale delle collaborazioni coordinate e continuative.

► **Collaborazioni escluse dalla nuova disciplina**

Restano escluse dal campo di applicazione del decreto (art. 61, c. 3)⁵:

- le professioni intellettuali per le quali è necessaria l'iscrizione ad albi professionali, purché esistenti alla data di entrata in vigore del decreto;
- i rapporti di collaborazione e le attività di collaborazione comunque rese e utilizzate ai fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali e agli enti di promozione sportiva riconosciute dal CONI;
- le prestazioni dei componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società e dei partecipanti a collegi e commissioni;
- i collaboratori coordinati e continuativi percettori di pensione di vecchiaia.

Può essere utile sottolineare che l'INPS, con la Circolare n. 9 del 22 gennaio scorso ha emanato le prime disposizioni relative ai riflessi in materia previdenziale della nuova disciplina delle collaborazioni coordinate e continuative; a proposito della previsione riguardante le associazioni e le società sportive dilettantistiche evidenzia che la nuova disposizione normativa non modifica la disciplina previdenziale attuale. In particolare, ricorda che gli emolumenti e i compensi che tali soggetti erogano sono di norma fiscalmente inquadrabili nei "redditi diversi" di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m) del TUIR (già articolo 81, comma 1, lettera m), con la conseguenza che non è configurabile alcun obbligo contributivo nei confronti della Gestione separata prevista solo per i collaboratori e non anche per i titolari di "redditi diversi".

► **Collaborazioni occasionali: il progetto non serve**

Le disposizioni concernenti l'obbligo di ricondurre la collaborazione ad uno specifico progetto (o programma di lavoro o fasi di esso) non riguarda, per esplicita esclusione disposta dal secondo comma dell'articolo 61, le *prestazioni occasionali*. Lo stesso comma stabilisce cosa deve essere inteso per prestazioni occasionali: "*i rapporti di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5 mila euro*". La Circolare del Ministero del lavoro e delle politiche sociali precisa a tal proposito che i due requisiti, i 30 giorni e i 5 mila euro, devono essere verificati con riferimento a ciascun committente; è quindi possibile che un collaboratore coordinato e continuativo "occasionale", anche se percepisce in un anno più di 5 mila euro, purché da committenti diversi.

3. LA TUTELA PREVIDENZIALE DEI COLLABORATORI

Il decreto legislativo non si occupa dell'aspetto previdenziale; tale

⁵ Ai casi elencati vanno aggiunti i rapporti instaurati dalla pubblica amministrazione nei cui confronti l'intero decreto non trova applicazione (cf art. 1, c. 2).

ambito continua ad essere regolato dall'articolo 2, comma 26, della legge 335 del 1995 che ha introdotto per i co.co.co. una specifica tutela previdenziale, seppure con un livello di copertura più basso rispetto a quello previsto per gli altri lavoratori (sia dipendenti che autonomi), garantita attraverso la loro iscrizione in un'apposita Gestione Separata INPS. Come era previsto nella legge 335 l'aliquota contributiva è cresciuta nel tempo (anche se ad ritmo più sostenuto rispetto a quanto originariamente stabilito); dall'iniziale 10% del 1996, si è giunti al 14% per il 2003. L'articolo 45 del decreto legge 269 del 30 settembre 2003 (conv. L. 326/2003) stabilisce che a decorrere dal 1° gennaio 2004 l'aliquota contributiva pensionistica per i collaboratori non assicurati ad altre forme pensionistiche obbligatorie, venga ulteriormente innalzata divenendo identica a quella prevista per la gestione pensionistica dei commercianti.

La Circolare INPS puntualizza che, pur se le collaborazioni sul versante previdenziale sono individuate dal TUIR⁶, *“la nuova configurazione di dette collaborazioni introdotta dall'articolo 61 del decreto legislativo n. 276/2003 esplica la sua efficacia anche ai fini previdenziali”* con la conseguenza che, a decorrere dalla data di entrata in vigore della nuova normativa, *“anche ai fini dell'iscrizione nella Gestione separata di cui alla legge n. 335/1995 e del pagamento dei relativi contributi, i rapporti in argomento devono essere connotati dai requisiti di cui all'articolo 61 citato”*. D'altra parte, però, la Circolare precisa che la nuova disciplina civilistica delle collaborazioni non comporta alcuna modifica né di carattere procedurale, né *“in ordine alle modalità e termini di versamento dei contributi, alla individuazione della base imponibile, all'accredito della contribuzione e alle prestazioni previdenziali dei collaboratori”*.

A partire dal 2004, quindi, le collaborazioni – che si tratti delle co.co.co. residue, delle nuove collaborazioni a progetto o di collaborazioni occasionali – saranno da assoggettare a due aliquote contributive; la prima, pari al 17,30% sul primo scaglione fino a 37.883 euro; la seconda, pari al 18,30%, sull'importo eccedente tale somma. Il richiamo operato dall'articolo 45 del decreto legge 269 alla gestione pensionistica dei commercianti è riferito alle sole aliquote contributive e non dovrebbe pertanto coinvolgere altri aspetti della Gestione. In particolare non dovrebbe estendersi il regime concernente il massimale contributivo, fissato per i collaboratori in 82.401 euro, e quello relativo al minimale contributivo che è di 12.590 euro; va tenuto presente che, a differenza di quanto previsto per i commercianti, per i collaboratori la definizione di un minimale contributivo non dovrebbe comportare versamenti minimi obbligatori anche in presenza di redditi effettivi inferiori al minimale, ma soltanto accredito ridotto del periodo di contribuzione nel caso di versamenti annuali minori rispetto a quelli calcolati sul minimale.

Resta invece invariata al 10% l'aliquota dovuta per i collaboratori già

⁶ Dall'art. art. 50, c. 1. lett. c-bis già 47, c. 1, lett. c-bis

iscritti ad altra forma previdenziale obbligatoria e per i titolari di pensione di reversibilità o pensione indiretta. Per i titolari di pensione diretta a carico di qualsiasi gestione l'aliquota, a decorrere dal 1° gennaio 2004, è passata dal 12,5% al 15%, secondo quanto disposto dalla legge finanziaria per il 2003, legge 289 del 2002.

Nello specchio che segue tentiamo di riassumere la situazione.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE APPLICABILI NEL 2004

	Pensionati diretti	Iscritti ad un'altra forma previdenziale obbligatoria o pensionati di reversibilità	Non iscritti ad un'altra forma previdenziale obbligatoria nè pensionati
Aliquota previdenziale	15%	10%	<ul style="list-style-type: none"> ● 17,30% fino a € 37.883 ● 18,30% oltre € 37.883
Contributo assistenziale	NO	NO	0,5%
Contributo totale	15%	10%	<ul style="list-style-type: none"> ● 17,80% fino a € 37.883 ● 18,80% oltre € 37.883

LA MANOVRA FISCALE REGALA ALL'INPS NUOVI ASSICURATI

La manovra finanziaria per il 2004 è stata realizzata in due tempi: prima il decreto legge 30 settembre 2003, n. 269 recante *“Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell’andamento dei conti pubblici”* convertito con modifiche dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, poi la finanziaria vera e propria, la legge 24 dicembre 2003, n. 350.

Rinviando al prossimo numero l’esame sistematico delle disposizioni che possono rivestire specifico o maggiore interesse per il mondo degli enti *non profit* ci limitiamo qui a segnalare alcune modifiche in materia previdenziale che si aggiungono a quelle già illustrate nelle pagine precedenti trattando della riforma del mercato del lavoro.

1. NELLA PREVIDENZA OBBLIGATORIA ENTRANO ANCHE GLI ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE

A partire dal 1° gennaio di quest’anno l’INPS si è arricchito di una nuova gestione previdenziale destinata ad estendere l’assicurazione generale obbligatoria per l’invalidità, la vecchiaia e i superstiti ai soggetti che, nell’ambito dei rapporti di associazione in partecipazione, conferiscono prestazioni lavorative che danno origine a compensi qualificati ai fini fiscali come redditi da lavoro autonomo. La nuova copertura, che è prevista dall’articolo 43 del decreto 269, non riguarda però gli iscritti agli albi professionali.

I nuovi assicurati sono tenuti ad iscriversi alla gestione INPS entro il 31 marzo 2004, ovvero dall’inizio dell’attività lavorativa, se posteriore. Le aliquote contributive sono uguali a quelle stabilite per i collaboratori coordinati e continuativi non iscritti ad altre forme di previdenza². Il contributo, che graverà per il 55% sull’associante e per il 45% sull’associato, dovrà

¹ Si veda il punto 4 dell’articolo *La “Riforma Biagi” cambia il mercato del lavoro* in questo stesso numero.

essere versato con le stesse modalità e termini previsti per il versamento del contributo dovuto dai collaboratori coordinati e continuativi.

La base imponibile è calcolata con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'IRPEF ed i versamenti devono essere effettuati sugli importi erogati all'associato anche a titolo di acconto sul risultato della partecipazione, salvo conguaglio in sede di determinazione annuale dei redditi.

2. LA CONTRIBUZIONE INPS SI ESTENDE ALLE COLLABORAZIONI OCCASIONALI

La legge di conversione del decreto 269 ha introdotto, con il secondo comma dell'articolo 44, l'obbligo di versamento ai fini contributivi nei confronti *“dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale”*, qualora il reddito annuo derivante da tale attività sia superiore a 5 mila euro. Anche in questo caso le aliquote sono le medesime di quelle previste per i collaboratori coordinati e continuativi² così come sono le stesse le modalità ed i termini previsti per la Gestione Separata INPS. Il nuovo obbligo decorre dal 1° gennaio 2004.

Sull'argomento l'INPS è già intervenuta con la Circolare n. 9 del 22 gennaio 2004 ricordando che i *lavoratori autonomi occasionali* in questione non vanno confusi con i *lavoratori coordinati e continuativi occasionali* identificati dal decreto legislativo 276 del 10 settembre 2003, la cosiddetta *“legge Biagi”* (di cui ci occupiamo nell'articolo precedente). Le differenze non sono marginali. Mentre il reddito dei primi è fiscalmente classificato tra i *“redditi diversi”* di cui all'articolo 67, comma 1, lett. I) del D.P.R. 917/1986 (TUIR) (già art. 81), quello dei secondi rientra tra i redditi *“assimilati a quelli di lavoro dipendente”* normati dall'articolo 50, comma 1, lett. *c-bis*) TUIR (già art. 47); mentre i primi sono da assoggettare al prelievo previdenziale solo oltre i 5.000 euro annui, i secondi devono esserlo indipendentemente dall'importo percepito nell'anno.

La Circolare inoltre evidenzia un aspetto problematico che renderà la vita difficile committenti (sui quali, lo ricordiamo, grava l'obbligo di effettuare il contributo e di versarlo). L'Istituto, ricordando come il verificarsi della condizione che fa scattare l'obbligo contributivo (ovvero il raggiungimento del limite di 5.000 euro su base annua) è accertabile solo a consuntivo, manifesta la propria perplessità in relazione al *“riferimento operato dalla disposizione in esame alle modalità e ai termini di versamento previsti, non per i lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata (responsabili dell'intero pagamento del contributo dovuto, nei termini e con le modalità di cui all'articolo 1, comma 212, della legge 23 dicembre 1996, n. 662), ma a quelli vigenti per i collaboratori coordinati e continuativi (responsabilità del pagamento a carico dei singoli committenti, entro il gior-*

² Cf nota 1.

no 16 del mese successivo a quello di corresponsione degli emolumenti)". In pratica, l'INPS si chiede – sennatamente, ci pare – perché, trattandosi di soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo (sia pure occasionale), non siano state previste le modalità di liquidazione proprie dei lavoratori autonomi che autoliquidano i propri contributi, invece di far gravare tale compito sui committenti; tra l'altro tale scelta sarebbe stata a maggior ragione preferibile dal momento che l'obbligo al versamento scatta solo al di sopra di una soglia di franchigia il cui raggiungimento è verificabile solo dal collaboratore e solo a consuntivo. La Circolare conclude promettendo *"di fornire le necessarie indicazioni dopo aver acquisito il parere del Ministero del lavoro e delle politiche sociali"*. C'è da sperare che le obiezioni dell'Istituto previdenziale trovino ascolto.

ISCRIZIONE ALL'ANAGRAFE SOLO PER LE ONLUS CHE SUPERANO LA PROVA DEL CONTROLLO FORMALE

Volendo trovare nell'anno appena trascorso un elemento caratterizzante il rapporto tra il fisco e le Onlus lo si può identificare nel tema dei controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria. Prima è stata la volta della Circolare n. 14/E emanata dall'Agenzia delle Entrate il 26 febbraio che invitava le Direzioni Regionali a verificare, con l'invio di questionari mirati, l'effettivo possesso dei requisiti che consentono alle Onlus di iscriversi all'Anagrafe¹; successivamente è stata la volta del *Regolamento concernente le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di Onlus*, adottato con il Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze n. 266 del 18 luglio che ha radicalmente modificato le modalità di iscrizione all'Anagrafe; da ultimo, con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 dicembre 2003, è stato approvato il modello di dichiarazione sostitutiva da presentare in occasione dell'iscrizione all'Anagrafe.

Viene così data attuazione, anche se con oltre cinque anni di ritardo, alla previsione dell'articolo 11, terzo comma, del decreto istitutivo delle Onlus (D.Lgs. 460/1997): *“Con uno o più decreti del Ministero delle finanze da emanarsi entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto [...] sono stabilite le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di Onlus, nonché i casi di decadenza totale o parziale dalle agevolazioni previste...”*.

L'Anagrafe delle Onlus sembra essere l'elemento cruciale intorno al quale si sono mossi prima l'Agenzia delle Entrate e poi il Ministero dell'economia e delle finanze. La prima nel senso che, come affermato nella stessa Circolare 14/E, *“dall'esame dei dati confluiti nell'Anagrafe emerge la presenza di soggetti che non sembrano possedere i requisiti tipici delle Onlus. Risultano presenti nell'Anagrafe, ad esempio, complessi bandistici,*

¹ Il testo del provvedimento è stato pubblicato sul numero 4/2002, pagg. 122-135 di questa rivista.

pro loco, comitati di festeggiamenti, società sportive, associazioni di danza, circoli ippici e di pesca, di tiro a volo e altre organizzazioni similari le cui caratteristiche fanno sorgere dubbi sul possesso da parte delle stesse di tutti i requisiti previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997". Il secondo in quanto, oltre a stabilire le modalità di controllo, ha anche modificato le procedure per l'iscrizione all'Anagrafe; essa non avverrà più *automaticamente* in forza della semplice comunicazione dell'ente ma solo a seguito di un controllo da parte della Direzione Regionale delle Entrate (DRE) circa l'esistenza dei requisiti previsti dalla legge per poter essere qualificati fiscalmente come Onlus. Ma vediamo più analiticamente le novità del Decreto 266.

► **Gli effetti dell'iscrizione all'Anagrafe**

In conseguenza dell'introduzione dei controlli effettuati sulle richieste di inserimento nell'Anagrafe, è all'*iscrizione* – e non più come in precedenza alla *comunicazione* – che è conferito *effetto costitutivo* del diritto di accedere alle agevolazioni fiscali. Non va confuso però il momento del riconoscimento del diritto di accedere al regime agevolato (che, è quello dell'iscrizione) con la sua decorrenza. La normativa prevede che la comunicazione debba essere resa entro 30 giorni dalla costituzione dell'ente o dall'adozione delle modifiche statutarie necessarie per adeguare un ente già esistente alla configurazione prescritta per le Onlus; se tale termine viene rispettato, gli effetti agevolativi retroagiscono alla data di costituzione o di modifica dell'ente. Per le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici che possono costituire un "ramo Onlus" disciplinato da apposito *Regolamento* da assoggettare a registrazione, gli effetti retroagiscono alla data di formazione del Regolamento (sempre nell'ipotesi che la comunicazione all'Anagrafe avvenga entro 30 giorni da tale data).

► **Le nuove modalità di iscrizione all'Anagrafe**

Gli enti che intendono chiedere l'iscrizione all'Anagrafe devono continuare ad utilizzare il modello di comunicazione approvato con D.M. 19 gennaio 1998 (nella sezione Documentazione riproduciamo il modello che può essere utilizzato anche in fotocopia). Alla richiesta di iscrizione deve essere allegata una dichiarazione sostitutiva oppure lo statuto dell'ente; nel caso del ramo Onlus delle parrocchie e degli altri enti ecclesiastici in luogo dello statuto va allegata una copia del Regolamento registrato. La documentazione deve essere spedita in plico senza busta raccomandata con avviso di ricevimento alla Direzione Regionale delle Entrate (DRE) nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale dell'ente oppure può essere consegnata in duplice esemplare alla DRE che ne restituisce uno timbrato e datato per ricevuta.

► **Il controllo formale**

Al ricevimento della comunicazione la DRE controlla la regolarità della

compilazione del modello di comunicazione, la sussistenza dei requisiti formali richiesti dall'articolo 10 del decreto legislativo 460 e la presenza degli allegati richiesti. Entro 40 giorni dal ricevimento della comunicazione notifica all'ente l'esito del controllo e la relativa iscrizione, ovvero il diniego motivato. Qualora lo ritenesse necessario, la DRE può inviare all'ente appositi questionari invitandolo a fornire chiarimenti entro 30 giorni. In questo caso la DRE avrà ulteriori 20 giorni per notificare all'ente l'iscrizione o il motivato diniego. In assenza di notifica del provvedimento di diniego l'ente si intende iscritto all'anagrafe.

► **La cancellazione dall'Anagrafe**

Naturalmente l'attività di controllo non si esaurisce nell'ambito della nuova procedura di iscrizione all'Anagrafe. Controlli e verifiche possono essere effettuati anche in momenti successivi, sia per iniziativa della DRE che nell'ambito dell'attività istituzionale di controllo o verifica degli Uffici dell'Amministrazione tributaria. A tale proposito si segnala, ad esempio, che le Onlus sono state inserite con una certa evidenza nel piano di controlli e verifiche definite per lo scorso anno²; era stato infatti previsto che il programma di verifica dovesse tener conto *“degli esiti dei controlli formali eseguiti dalle Direzioni regionali nei confronti delle organizzazioni iscritte nell'Anagrafe unica delle Onlus”*. Esse sono state inoltre incluse tra i soggetti nei confronti dei quali i controlli dovevano essere effettuati anche mediante accessi brevi; in particolare prevedendo che gli interventi dei verificatori fossero finalizzati *“al controllo delle Onlus per la verifica dei presupposti per il riconoscimento dei benefici previsti dalla legge”*. La Circolare dava inoltre notevole importanza alle indicazioni fornite con la Circolare 14 del 26 febbraio 2003, in ordine all'accertamento della *“sussistenza dei requisiti formali necessari affinché i soggetti iscritti nell'Anagrafe unica delle Onlus possano qualificarsi organizzazioni non lucrative”*, ma precisava come l'azione di accertamento non dovesse essere limitata al mero aspetto formale: *“Resta inteso che, qualora i predetti controlli non lascino emergere l'insussistenza dei requisiti formali, ma evidenzino, comunque, circostanze sintomatiche dello svolgimento di vere e proprie attività lucrative, le Direzioni regionali segnaleranno le predette posizioni agli Uffici operativi per il loro inserimento nel piano annuale dei controlli. È fatta salva la possibilità delle Direzioni regionali di svolgere atti istruttori, ivi compresi gli accessi mirati, ritenuti necessari in relazione alla particolarità e alla complessità del caso specifico”*.

Il particolare interesse del fisco nei confronti delle Onlus in funzione di controllo e di repressione di comportamenti non corretti è confermata anche per l'anno in corso. Con la Circolare n. 3 del 29 gennaio 2004 che fornisce i primi indirizzi operativi per la prevenzione e il contrasto dell'e-

² Cf Circolare 24 luglio 2003 n. 42 *“Attività di prevenzione e contrasto dell'evasione – Anno 2003 – Indirizzi operativi”*.

vasione, l'Agenzia delle Entrate raccomanda in generale *“la verifica dell'esistenza dei presupposti normativi per il riconoscimento di agevolazioni ed incentivi fiscali”*. Nello specifico, in ordine alla selezione dei soggetti da sottoporre a verifica, è stabilito che gli Uffici dovranno tener conto prioritariamente *“delle segnalazioni relative a soggetti nei cui confronti l'attività di controllo formale, condotto dalle Direzioni regionali, abbia accertato l'insussistenza dei presupposti per la loro iscrizione all'Anagrafe delle Onlus”* allo scopo di recuperare, entro i termini di decadenza gli *“eventuali indebiti risparmi d'imposta e i relativi interessi”* ed anche al fine dell'applicazione delle sanzioni previste, sia dalla legge sulle Onlus, sia dalle singole leggi d'imposta. Inoltre, sempre con le stesse finalità, gli Uffici dovranno appuntare la loro attenzione alle segnalazioni delle Direzioni regionali relative agli enti che in sede di verifica dei requisiti richiesti per l'iscrizione all'Anagrafe delle Onlus, pur avendo superato l'esame formale, evidenzino *“circostanze sintomatiche dello svolgimento di attività lucrative”*.

L'accertamento della mancanza, del venir meno o dell'inosservanza dei requisiti richiesti dall'articolo 10 del decreto 460 comporta la cancellazione dell'ente dall'Anagrafe delle Onlus e l'applicazione delle sanzioni. Con la cancellazione l'ente perde il diritto ai benefici fiscali. Se la decadenza è motivata dalla mancanza, fin dal momento dell'iscrizione, dei requisiti necessari, l'ente perde il diritto a tutte le agevolazioni fruite, mentre se la cancellazione dipende dal venir meno dei requisiti, vengono revocate solo le agevolazioni fruite successivamente alla data in cui i requisiti sono venuti meno.

Naturalmente la cancellazione deve essere tempestivamente comunicata all'ente con provvedimento motivato contro il quale è possibile ricorrere al giudice tributario.

► **Il modello di dichiarazione sostitutiva**

Come abbiamo accennato in premessa con il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate è stato approvato il modello di dichiarazione sostitutiva previsto dal D.M. 266 che, in alternativa all'atto costitutivo o allo statuto dell'ente o al regolamento del ramo ONLUS, deve essere allegato alla comunicazione-richiesta di iscrizione all'Anagrafe. Il modello (che riproduciamo nella sezione Documentazione e che può essere utilizzato anche in fotocopia) deve essere sottoscritto dal legale rappresentante dell'ente; la firma deve essere apposta alla presenza del dipendente incaricato del ricevimento presentando un documento di identità valido; nel caso di spedizione per posta o di consegna tramite terzi alla documentazione deve essere unita anche fotocopia del documento di identità.

Nella dichiarazione, oltre ai dati del legale rappresentante e a quelli dell'ente va evidenziata la sua forma giuridica (per le parrocchie va indicata la voce *“altro ente di carattere privato”*); deve inoltre essere specifica-

to se sia stato richiesto o ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica civile.

Nel punto 2 del modello devono essere segnalati gli estremi di registrazione dell'atto costitutivo o dello statuto, specificando se è stato elaborato nella forma dell'atto pubblico, della scrittura privata autenticata o della scrittura privata; deve inoltre essere riportato se nel tempo i documenti costitutivi hanno subito modifiche. A questo proposito va segnalato che, anche se il modello "dimentica" che per gli enti ecclesiastici che gestiscono un "ramo Onlus" lo statuto o l'atto costitutivo sono sostituiti dal regolamento, la compilazione resta possibile in quanto anche il regolamento (che sarà di norma redatto nella forma della scrittura privata) deve comunque essere registrato.

Il punto 3 è destinato a dichiarare che lo statuto, l'atto costitutivo (o il regolamento, aggiungiamo noi) è conforme alle prescrizioni dell'articolo 10 del decreto 460. In particolare viene richiesto: di evidenziare che è stato previsto l'esclusivo perseguimento delle finalità di solidarietà sociale e il divieto di svolgere attività diverse da quelle tipiche delle Onlus ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse; che è stata esclusa la possibilità di distribuire gli utili anche in forma indiretta e che è presente l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle direttamente connesse; che è stato incluso l'obbligo di devoluzione del patrimonio residuo, in caso di scioglimento, ad altre Onlus; che è contemplato l'obbligo di redazione del bilancio o rendiconto annuale; che l'ente ha struttura democratica (si tratta di obbligo che riguarda solo gli enti di tipo associativo, escluse però, per previsione del comma 7 dell'articolo 10, le associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha sottoscritto patti, accordi o intese); infine che l'ente è tenuto ad usare, nella denominazione e in ogni altro segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, la locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o l'acronimo Onlus. A proposito di quest'ultimo vincolo si ricorda che gli enti riconosciuti dalle confessioni religiose che hanno stipulato patti, accordi o intese con lo Stato non vi sono tenuti, così come non vi sono obbligate le cosiddette Onlus di diritto; va però precisato che la mancanza di obbligo non corrisponde al divieto, con la conseguenza che l'utilizzo della definizione resta una scelta discrezionale dell'ente.

Il quarto punto del modello deve contenere la descrizione sintetica dell'attività istituzionale esercitata, mentre le eventuali attività connesse vanno descritte nel successivo punto 5.

Nel punto 6 occorre precisare i destinatari dell'attività, dichiarando se si tratta di soggetti svantaggiati, componenti di collettività estere o altri soggetti.

Esclusivamente destinato agli enti che svolgono attività di promozione della cultura e dell'arte è il punto 7 nel quale occorre indicare se sono stati ricevuti contributi da parte dell'Amministrazione centrale dello Stato

nei due periodi d'imposta precedenti e, nel caso affermativo, indicare gli estremi del provvedimento che ha riconosciuto gli apporti economici. Infine, solo per gli enti che svolgono attività di ricerca scientifica, è richiesto di indicare, nel punto 8, gli ambiti di intervento.

► **Il caso degli enti Onlus “di diritto”**

Si ricorda che gli enti qualificati Onlus “di diritto”, ovvero le organizzazioni di volontariato, le organizzazioni non governative e le cooperative sociali in possesso dei requisiti richiesti dal comma 8 dell'articolo 10 del decreto legislativo 460 del 1997, non sono tenute a iscriversi all'Anagrafe delle Onlus. L'esclusione dall'adempimento è chiaramente affermato nelle istruzioni ministeriali alla compilazione del modello di comunicazione: *“sono esonerate dalla presentazione della comunicazione: le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome ai sensi dell'art. 6 della medesima legge; le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49; le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, iscritte nella sezione cooperazione sociale del registro prefettizio di cui al decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, e successive modificazioni”*. Il mancato obbligo è stato poi ribadito dal Ministero delle finanze nella Circolare 16 luglio 1998, n. 168 al punto 2.

FINO AL 16 MARZO È DI NUOVO POSSIBILE AFFRANCARE LE PLUSVALENZE DEI TERRENI

Come abbiamo già avuto modo di ricordare in questo stesso numero presentando alcune novità in materia previdenziale, la manovra fiscale per l'anno 2004 è stata anticipata da un altro provvedimento, il decreto legge n. 269 del 30 settembre 2003, che – tra le altre cose – ha riaperto i termini per procedere al cosiddetto affrancamento delle plusvalenze dei terreni. Per maggior precisione la riapertura dei termini è stata disposta dalla legge di conversione del decreto, la legge n. 326 del 25 novembre 2003 che ha aggiunto il comma 14-*bis* all'articolo 39 del decreto fissando al prossimo 16 marzo il nuovo termine entro cui è possibile aderire, su base volontaria, alla rideterminazione del valore di acquisto dei terreni¹.

Trattandosi semplicemente di una riapertura dei termini restano ferme le disposizioni normative già previste sull'argomento (cf artt. 5 e 7, L. 28 dicembre 2001 n. 448; art. 2, c. 2, D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, conv. L. 21 febbraio 2003, n. 27); similmente sono da ritenersi confermati i chiarimenti precedentemente forniti dall'Agenzia delle Entrate (cf Circolari: 20 gennaio 2002, n. 9; 31 gennaio 2002, n. 12; 5 giugno 2002, n. 47; 6 novembre 2002, n. 81 e 9 maggio 2003, n. 27) e le precisazioni contenute nelle risoluzioni emanate (cf Risoluzioni: 26 novembre 2002, n. 372 e 27 febbraio 2003, n. 48).

Data la convenienza economica che in molti casi può derivare dall'adesione all'affrancamento, crediamo utile riassumere l'argomento.

La norma consente di rideterminare, sulla base di apposita perizia giurata di stima, i valori di acquisizione dei terreni al fine di affrancare, attraverso il pagamento di un'imposta sostitutiva, la plusvalenza tassabile che può originarsi in caso di cessione a titolo oneroso.

¹Prevista inizialmente dalla legge finanziaria per il 2002, L. 448/2001, l'originaria scadenza, fissata al 30 settembre 2002, è già stata prorogata (oppure sono stati riaperti i termini già spirati) più volte: prima al 30 novembre 2002, poi al 16 dicembre 2002 e, infine, al 16 maggio 2003.

► Le plusvalenze

Gli immobili oggetto di questa previsione normativa sono quelli che gli enti detengono nella loro “sfera istituzionale”, quelli cioè, che fanno parte del loro patrimonio e che non sono strumentali per l’esercizio di attività commerciali eventualmente esercitate, né in qualche modo inerenti alla “sfera imprenditoriale”, in quanto, ad esempio beni-merce. A questa tipologia di terreni si applicano le disposizioni dell’art. 67, c. 1, lett. *a* e *b*) del D.P.R. 917/86 (TUIR) (già art. 81) che assoggettano a tassazione ai fini IRPEG come *redditi diversi* le plusvalenze realizzate:

- a) mediante la lottizzazione di terreni o l’esecuzione di opere intese a renderli edificabili e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni;
- b) mediante cessione a titolo oneroso di:
 - terreni acquistati da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione o donazione;
 - terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti all’atto della cessione.

In pratica, la plusvalenza si realizza in ogni caso nell’ipotesi di vendita di *terreni oggetto di lottizzazione* e in quella di cessione di *aree edificabili*; qualora, invece, l’alienazione abbia ad oggetto un *terreno a destinazione agricola*, la plusvalenza è sempre esclusa se l’ente ha acquisito il bene a titolo gratuito o se lo ha acquistato a titolo oneroso da oltre cinque anni; riguarderà perciò, solo i terreni comperati entro il quinquennio.

Le *modalità di determinazione* della plusvalenza sono stabilite dall’art. 68 TUIR (già art. 82): essa è costituita in linea di massima dalla differenza tra i corrispettivi percepiti dalla vendita nel periodo d’imposta e il prezzo di acquisto, aumentato di ogni altro costo inerente il terreno in oggetto. Vi sono però delle particolari modalità per la determinazione del *costo fiscalmente riconosciuto*:

- a) nell’ipotesi di *lottizzazione di terreni*:
 - se l’acquisto del bene risale a oltre 5 anni prima dell’inizio della lottizzazione, viene assunto come prezzo di acquisto il valore normale del terreno al 5° anno anteriore;
 - se il terreno è stato acquisito a titolo gratuito (per successione o donazione), viene assunto come costo il valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione;
- b) nell’ipotesi di *terreni agricoli e aree edificabili*:
 - se il bene è stato acquistato a titolo oneroso, viene assunto come costo il prezzo pagato, aumentato delle spese inerenti e rivalutato in base alla variazione dell’indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati;
 - se il terreno è stato acquisito a titolo gratuito, il costo di acquisto va determinato facendo riferimento al valore dichiarato nella denuncia di successione o nell’atto di donazione aumentato delle spese inerenti e dell’imposta di successione; anche in questo caso il valore va

rivalutato sulla base dell'indice ISTAT².

Al fine di agevolare l'identificazione delle diverse fattispecie può essere utile la precisazione desunta dalla Circolare n. 15, secondo la quale *“si considerano lottizzati i terreni sui quali è eseguita qualsiasi operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione di opere per la edificabilità dei terreni, anche se realizzate al di fuori di strumenti urbanistici”*; non va invece considerata lottizzazione il mero frazionamento dei terreni.

► **La rideterminazione del valore**

Questo è il contesto in cui si inserisce la nuova disposizione che, come già accennato, prevede la possibilità di rideterminare il costo o valore di acquisizione del terreno con modalità diverse da quelle ordinariamente previste dall'art. 68 del TUIR, ovvero di *calcolare la plusvalenza a partire dal nuovo valore assegnato all'immobile*. È possibile, infatti, conferire a tutti i *terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2003* il valore che agli stessi viene attribuito in base ad una perizia giurata di stima.

La perizia deve essere redatta da soggetti iscritti negli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri e dei periti industriali edili e dai professionisti iscritti negli albi dei dottori agronomi, degli agrotecnici e dei periti agrari.

Affrancare la plusvalenza prodotta a tutto il 2003 può rivelarsi estremamente utile in particolare nei casi in cui si è in procinto di vendere (o comunque si abbia intenzione di farlo) terreni pervenuti agli enti come agricoli e divenuti successivamente edificabili.

Il valore determinato dalla perizia potrà essere assunto come valore iniziale per il calcolo delle plusvalenze, ma soltanto per quelle realizzate successivamente alla asseverazione dell'atto di stima, fermo restando, quale termine di scadenza per il pagamento dell'imposta sostitutiva il 16 marzo 2004. La vendita quindi dovrà avvenire dopo l'asseverazione della perizia, anche se non necessariamente prima del pagamento dell'imposta sostitutiva. Si tenga presente che il costo della perizia, a condizione che il esso sia stato effettivamente sostenuto e rimasto a carico dell'ente, può essere portato in aumento del valore d'acquisto attribuito al bene.

► **L'imposta sostitutiva**

Il costo della rivalutazione è tale da meritare la verifica di situazioni che, sia pure in prospettiva possano concretamente rivelarsi produttive di plu-

² Il diritto alla rivalutazione, escluso dall'articolo 82 del TUIR nel caso di provenienza del bene a titolo gratuito è stato riconosciuto con la Sentenza della Corte Costituzionale del 9 luglio 2002, n. 328 che ha dichiarato illegittima la diversità di trattamento previsto dalla norma per gli immobili acquistati e quelli ricevuti in donazione, eredità o legato.

svalenze; vale cioè la pena di considerare l'opportunità di effettuare l'operazione solo se è prevedibile l'alienazione dei terreni in tempi ragionevolmente brevi. Infatti, il valore del terreno risultante dalla perizia deve essere assoggettato ad un'*imposta sostitutiva delle imposte sui redditi* pari al 4%, che dovrà essere versata entro il 16 marzo 2004, utilizzando il mod. F24. Il versamento può essere rateizzato in un massimo di tre rate di pari importo scadenti: al 16 marzo 2004, la prima; al 16 marzo 2005, la seconda e al 16 marzo 2006 la terza. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versare contestualmente a ciascuna rata. Il codice tributo da utilizzare è 1809.

È fatto obbligo al contribuente che abbia aderito alla facoltà di rideterminare il valore dei terreni di conservare:

- la perizia, dalla quale devono risultare i dati identificativi dell'estensore della stessa e il codice fiscale dell'ente proprietario dell'immobile;
- le ricevute di versamento dell'imposta sostitutiva.

► Il valore normale minimo

Infine, la norma stabilisce esplicitamente che il valore del terreno rideeterminato sulla base della disposizione agevolativa, costituisce *valore normale minimo* di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro, dell'imposta ipotecaria e catastale. Ciò significa, ad esempio, che in caso di vendita le imposte sui trasferimenti dovute saranno calcolate sul valore indicato nella perizia giurata, anche nell'ipotesi in cui il corrispettivo effettivamente riscosso sia inferiore. Su questo punto la Circolare n. 15, in considerazione della circostanza che il valore attribuito al terreno tiene conto delle condizioni urbanistiche, geologiche, eccetera, esistenti al momento della valutazione, ammette "*che il contribuente, in un momento successivo, possa non avvalersi del valore rideeterminato ove siano avvenuti fatti che lo rendano non più attuale*" e richiede che tale circostanza venga evidenziata nell'atto di vendita "*affinché l'Ufficio ne possa tener conto ai fini della rettifica delle imposte di registro, ipotecarie e catastali*".

Le precedenti proroghe avevano consentito all'Agenzia delle Entrate di fornire chiarimenti in merito alla possibilità di applicare la procedura di rivalutazione in ipotesi particolari. In particolare la Circolare n. 81 prende in esame quattro casi particolari che segnaliamo di seguito.

► Terreni posseduti in comunione e terreni gravati da usufrutto

Un primo dubbio riguardava i terreni posseduti in comunione *pro indiviso* nell'ipotesi che solo uno o alcuni dei comproprietari intendessero effettuare la rivalutazione. L'Agenzia, considerando che in base ai principi civilistici che disciplinano l'istituto della comunione, ciascun condomino ha diritto di disporre della propria quota e considerate le finalità

agevolative della norma di rivalutazione dei terreni, finalizzate a ridurre le imposte personali sui *redditi diversi* di cui all'articolo 67, lett. a) e b) del TUIR, ritiene possibile la rivalutazione parziale e offre le indicazioni pratiche di comportamento. Per determinare la quota di terreno da affrancare il condomino intenzionato ad effettuare la rivalutazione dovrà determinare mediante perizia giurata di stima il valore dell'intera area alla data del 1° gennaio 2003³ e quindi assoggettare all'imposta sostitutiva del 4% la percentuale di tale valore corrispondente alla propria quota di proprietà. Al momento della cessione, i condomini che si sono avvalsi della procedura di rivalutazione calcoleranno la plusvalenza ad essi attribuibile contrapponendo alla parte di corrispettivo corrispondente alla propria quota di proprietà il valore di tale quota come definita in sede di affrancamento (aumentato delle spese di perizia sostenute e rimaste a loro carico). Gli altri condomini, invece, determineranno la plusvalenza loro imputabile facendo riferimento agli ordinari criteri indicati dall'articolo 68 TUIR.

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

► **Terreni oggetto di provvedimenti di espropriazione**

Altra incertezza riguardava i casi di esproprio, le cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi e le acquisizioni coattive a seguito di occupazioni di urgenza divenute illegittime relativamente a terreni destinati ad opere pubbliche o ad infrastrutture urbane. Le indennità, somme e risarcimenti corrisposti ai proprietari generano, ai sensi dell'articolo 11 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, plusvalenze tassabili, costituendo *redditi diversi*. Va ricordato che su tali indennità i soggetti eroganti sono tenuti ad operare una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 20%, con facoltà per il contribuente di optare per la tassazione secondo le regole ordinarie in sede di dichiarazione annuale dei redditi; in questo caso la ritenuta subita si considera effettuata a titolo di acconto. Il dubbio circa l'applicabilità delle disposizioni sull'affrancazione, originato dalla particolare modalità di tassazione delle indennità in questione, viene positivamente risolto dalla Circolare in quanto l'articolo 11 della legge 413/1991 contiene un espresso rinvio all'articolo 81 (ora 67) del TUIR. Perché la plusvalenza possa essere affrancata, però, è necessario che il contribuente assoggetti i redditi in questione alla tassazione ordinaria come previsto dal citato articolo 67. Dal momento che anche in caso di rivalutazione il soggetto erogante resta obbligato ad effettuare la

³ Evidentemente nella Circolare si fa riferimento al 1° gennaio 2002 ma, nell'attuale forma del provvedimento, deve intendersi la nuova data di riferimento.

ritenuta del 20%, il contribuente ne recupererà l'ammontare indicandola nella dichiarazione annuale dei redditi per scomputarla dall'imposta dovuta o chiederla a rimborso.

► **Particelle catastali dichiarate parzialmente edificabili**

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

► **Terreni edificabili acquisiti a titolo gratuito**

La Circolare interviene anche sulla problematica che riguarda il valore da assumere come prezzo di acquisto nella determinazione delle plusvalenze derivanti dalla vendita di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria acquisiti gratuitamente dopo l'abolizione dei tributi di successione e donazione per concludere che occorre assumere come costo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce e atti registrati, indipendentemente dalla circostanza che il trasferimento a titolo gratuito non sconti più – ordinariamente e con l'eccezione delle imposte ipotecarie e catastali – alcun tributo. Tenendo conto che i trasferimenti riguardanti questa ipotesi sono quelli successivi al 25 ottobre 2001 è probabile che non vi saranno molti contribuenti interessati ad affrancare questi terreni. Di certo più significativa è invece la citazione che l'Agenzia fa della Sentenza 9 luglio 2002, n. 328 della Corte costituzionale proposito del costo fiscalmente riconosciuto dei terreni pervenuti a titolo gratuito di cui abbiamo riferito sopra.

► **Versamenti**

Infine, dopo aver precisato che in caso di proprietà il versamento deve essere effettuato da ciascun comproprietario con riferimento dalla propria quota, la Circolare precisa che qualora il contribuente intenda avvalersi della rivalutazione con riferimento ad una pluralità di aree o terreni e preferisca effettuare un versamento cumulativo, sarà in ogni caso necessario che il versamento sia riconducibile al valore attribuito a cia-

scuna delle aree o terreni. A tale scopo, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2004 dovrà essere indicato il valore di ciascuna area o terreno alla data del 1° gennaio 2003, come risultante dalla perizia giurata di stima. In questo modo l'Amministrazione Finanziaria potrà abbinare i versamenti a ciascun bene oggetto di rivalutazione e riconoscere l'agevolazione alle sole plusvalenze relative ai beni per i quali è stata versata l'imposta sostitutiva.

LIBERALITÀ ALLE PARROCCHIE: DIVENTANO INDEDUCIBILI QUELLE PER I BENI CULTURALI?

Ha suscitato non poco sconcerto tra i parroci una risoluzione dell'Agenzia delle Entrate che, in risposta ad un interpello proposto da una parrocchia, sembrerebbe negare agli offerenti il beneficio fiscale della deducibilità per le liberalità destinate al recupero dei beni culturali. Nel caso specifico, le liberalità erano destinate alla ristrutturazione della casa canonica, sottoposta al regime vincolistico previsto dal decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490. In realtà l'affermazione, contenuta nella Risoluzione n. 198/E del 20 ottobre 2003 (che riportiamo di seguito integralmente), non va estrapolata dal contesto ed è riferita esclusivamente all'oggetto del quesito. Vediamo quindi di cosa si tratta.

La parrocchia interpellante, dopo aver precisato di avere in corso la ristrutturazione della propria casa canonica e aver fatto presente che alcune imprese locali hanno manifestato l'intenzione di effettuare erogazioni liberali in denaro per sostenere tale opera, chiede conferma della propria inclusione tra i soggetti beneficiari delle liberalità deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 65, comma 2, lett. *c-nonies* del D.P.R. 917 del 1986 (TUIR) (ora art. 100) ritenendo di avere tra i propri fini istituzionali la salvaguardia del patrimonio artistico e storico di sua proprietà.

Ma – e questo ha causato la risposta negativa – la parrocchia ha citato una disposizione sbagliata (la lett. *c-nonies* dell'articolo 65). Infatti, la norma a cui il quesito fa riferimento fu introdotta abbastanza recentemente (con la L. 342 del 2000) con l'intento di incentivare gli imprenditori verso il cosiddetto "mecenatismo culturale" favorendone le erogazioni liberali effettuate a favore di una serie di enti, pubblici e privati, che operano istituzionalmente nel settore dei beni culturali e in quello dello spettacolo. L'Agenzia delle Entrate, correttamente ci pare, non ha condiviso l'interpretazione della parrocchia ed ha escluso che la stessa in quanto tale possa rientrare tra i soggetti beneficiari individuati dalla norma considerata; in effetti la finalità istituzionale di una parrocchia è quella di religione e di culto, anche se è suo dovere salvaguardare il patrimonio storico che possiede.

Quello che però non è stato fatto – e che ha suscitato allarme – è stata la precisazione da parte dell’Agenzia che le liberalità ricevute dalle parrocchie e destinate al recupero dei beni di interesse storico-artistico sono comunque deducibili dal reddito d’impresa in forza di una diversa (e più antica) disposizione: si tratta della lettera *c-quater* dello stesso articolo 65, comma 2, (ora art. 100) introdotta nel TUIR dalla legge 512 del 1982, proprio con lo scopo di agevolare le offerte destinate all’acquisto, manutenzione, protezione e restauro dei beni culturali. Tra l’altro, circa l’applicabilità di questa ipotesi alle parrocchie si espresse già nel 1989 il Consiglio di Stato, Sez. III (cf. parere 31 gennaio 1989, n. 66/89) esprimendo il proprio favorevole parere.

Istanza d'interpello

EROGAZIONI LIBERALI PER PROGETTI CULTURALI. IRPEG

Art. 65, comma 2, lettera c-nonies) del TUIR

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'art. 65, comma 2, lettera *c-nonies*) del TUIR, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, è stato esposto il seguente.

QUESITO

La parrocchia XY ha chiesto di conoscere se la stessa può essere considerata destinataria delle erogazioni liberali per progetti culturali che danno diritto alla piena deducibilità dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 65, comma 2, lettera *c-nonies* del TUIR (lettera introdotta dall'art. 38 della legge 21 novembre 2000, n. 342).

In particolare la parrocchia interpellante ha precisato di avere in corso la ristrutturazione della propria casa canonica, che è sottoposta al regime vincolistico previsto dal decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 e che alcune imprese locali hanno manifestato l'intenzione di effettuare erogazioni liberali in denaro per sostenere tale opera.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La parrocchia istante ritiene di poter rientrare tra i destinatari delle erogazioni liberali che danno diritto alla deduzione prevista dall'art. 65, comma 2, lettera *c-nonies* del TUIR. Ciò in quanto la parrocchia possiede, secondo l'istante, i requisiti previsti dall'art. 1, lettera c) del decreto del Ministero per i beni e le attività culturali del 3 ottobre 2002, vale a dire:

- 1) è un ente riconosciuto;
- 2) non persegue fini di lucro;
- 3) ha tra i compiti istituzionali quello di salvaguardare il patrimonio artistico e storico di sua proprietà;
- 4) realizza l'intervento su di un bene culturale tutelato ai sensi dell'art. 2 del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 38 della legge 21 novembre 2000, n. 342, con l'aggiunta della lettera *c-nonies*) al comma 2 dell'art. 65 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, ha disciplinato la deducibilità dal reddito d'impresa delle *“erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo”*.

Il Ministero per i beni e le attività culturali, prima con il decreto 11 aprile 2001 e successivamente con il decreto 3 ottobre 2002 (le cui disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2002), ha individuato i soggetti e le categorie di soggetti beneficiari delle suddette erogazioni liberali, prevedendo altresì gli adempimenti a carico degli interessati.

L'art. 1, comma 1, del citato decreto ministeriale 3 ottobre 2002, ha stabilito che per poter beneficiare delle suddette erogazioni liberali i soggetti o categorie di soggetti, ivi espressamente elencati, devono rispettare le seguenti condizioni:

- 1) non devono perseguire fini di lucro ed il proprio atto costitutivo o statuto devono prevedere lo svolgimento di compiti istituzionali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo;
- 2) devono effettivamente svolgere attività di realizzazione di programmi culturali nei settori citati.

In particolare, per *“finalità”* e *“attività”* nel settore dei beni culturali, l'art. 3, comma 1, del medesimo decreto 3 ottobre 2002, ha stabilito che *“si intendono tutte le attività di tutela, conservazione, promozione, gestione e valorizzazione dei beni culturali e le attività culturali, come definite dagli articoli 148 e successivi del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, nonché dal decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490, ed inoltre le attività di cui all'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 20 ottobre 1998, n. 368”*.

Si fa presente che il richiamato art. 148 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, alla lettera f) definisce *“attività culturali”* *“quelle rivolte a formare e diffondere espressioni della cultura e dell'arte”* e alla lettera g) definisce come *“promozione”* *“ogni attività diretta a suscitare e a sostenere le attività culturali”*.

Tutto ciò premesso questa Agenzia, acquisito al riguardo il parere del Ministero per i beni e le attività culturali, osserva quanto segue.

Preliminarmente si condividono le osservazioni dell'istante relative al riconoscimento della personalità giuridica in capo alle Parrocchie.

L'art. 29 della legge 20 maggio 1985, n. 222 stabilisce, infatti, che le Parrocchie *“acquistano la personalità giuridica civile dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto del Ministro dell'Interno che*

conferisce alle singole diocesi e parrocchie le qualifica di ente ecclesastico civilmente riconosciuto”.

Non si possono, invece, condividere le considerazioni effettuate in ordine alla riconducibilità tra i compiti istituzionali dell'attività di realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo da parte delle Parrocchie in base all'interpretazione, adottata dall'istante, dell'articolo 12 dell'accordo di revisione del Concordato tra la Santa Sede e la Repubblica Italiana (legge 25 marzo 1985, n. 121).

Tale articolo stabilisce solo la collaborazione tra i due Stati Sovrani per la tutela del patrimonio storico ed artistico di proprietà di enti ed istituzioni ecclesiastiche, ribadita nell'intesa del 13 settembre 1996 tra il Ministro per i beni culturali e ambientali e il Presidente della Conferenza episcopale italiana al fine di armonizzare l'applicazione della legge italiana in materia di tutela con le esigenze di carattere religioso del titolare del bene.

In particolare il Ministero per i beni e le attività culturali ha evidenziato, nel citato parere, che non può essere accolta la motivazione secondo la quale la sottoposizione a vincoli per gli interventi di tutela e conservazione della maggior parte del patrimonio mobiliare ed immobiliare delle Parrocchie costituisca per queste ultime il requisito dello svolgimento di attività nel settore, in quanto tale interpretazione amplierebbe la categoria dei possibili beneficiari a tutti coloro che sono semplicemente titolari di diritti reali sui beni soggetti ai vincoli medesimi.

Lo stesso Ministero ha ritenuto, inoltre, che gli scopi religiosi, di grande contenuto morale e sociale, perseguiti dalle Parrocchie non possano farsi rientrare nelle attività di tutela, conservazione, promozione, gestione e valorizzazione dei beni e delle attività culturali così come definite dall'articolo 148 e successivi del decreto legislativo n. 112 del 1998, nè tanto meno dal decreto legislativo n. 490 del 1999 e dall'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n. 368 del 1998.

In conclusione le erogazioni liberali effettuate dalle imprese per sostenere le opere di restauro e conservazione della casa canonica non sono deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 65, comma 2, lettera c-nonies) del TUIR, poiché la Parrocchia istante non può essere ricondotta tra i soggetti beneficiari ivi espressamente indicati; ciò in quanto non rientra tra i compiti istituzionali della stessa lo svolgimento di attività e realizzazione di programmi nel settore dei beni culturali, come previsto dall'art. 1, comma 1 del decreto del Ministero per i beni e le attività culturali 3 ottobre 2002.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

NUOVI CODICI ATTIVITÀ

Con il 1° gennaio 2004 sono stati “pensionati” i codici attività in uso dal 1991 (parzialmente modificati l’anno successivo). La nuova tabella, denominata ATECOFIN 2004, che è stata approvata con Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate 23 dicembre 2003, contiene la classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con il fisco; il codice dell’attività economica esercitata è infatti richiesto in molti modelli che i contribuenti sono tenuti a presentare all’Agenzia delle Entrate per assolvere agli adempimenti previsti dalla normativa fiscale: va indicato nelle dichiarazioni annuali previste ai fini delle imposte sui redditi e dell’IVA, nella dichiarazione del sostituto d’imposta, nelle dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione di attività commerciali.

La nuova tabella deriva da quella predisposta dall’ISTAT, denominata ATECO 2002, che costituisce la versione nazionale della classificazione concordata in ambito europeo; per renderla adeguata all’applicazione degli studi di settore, l’Agenzia delle Entrate ha però definito una sottoclassificazione.

Le diverse attività sono classificate mediante una ripartizione sistematica in sezioni, sottosezioni, divisioni, gruppi, classi e categorie. Le sezioni sono divise in ordine alfabetico; quelle che possono riguardare gli enti non commerciali sono le seguenti:

- G** Commercio all’ingrosso e al dettaglio
- H** Alberghi e ristoranti
- M** Istruzione
- N** Sanità e assistenza sociale
- O** Altri servizi pubblici sociali e personali
- P** Attività svolte da famiglie e convivenze.

Le sezioni e le sottosezioni sono divise in gruppi omogenei di attività a ciascuno dei quali è attribuita una classe con diverse categorie codificate in forma numerica.

L’Agenzia delle Entrate ha elaborato una tabella di raffronto tra la

vecchia codificazione e quella nuova che è particolarmente utile per identificare con chiarezza le attività che hanno subito modifiche sostanziali, sdoppiamenti e/o riclassificazioni; nella tabella che segue riportiamo quindi, quando diverso da quello nuovo, anche il codice precedente.

Sottolineamo la necessità identificare con correttezza il codice statistico relativo alle attività esercitate, ricordando che dagli errori di inquadramento possono derivare conseguenze anche significative (si pensi, ad esempio, alla compilazione dei questionari per gli studi di settore e all'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria nell'ambito delle verifiche settoriali).

Da ultimo segnaliamo che il Provvedimento dispone che *“l’approvazione della nuova tabella ATECOFIN 2004 non comporta l’obbligo di presentare un’apposita dichiarazione di variazione dati”*.

Tabella dei codici di classificazione delle attività economiche ATECOFIN 2004

G Commercio all’ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli, motocicli e di beni personali e per la casa

- 52.12.2 Bazar ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
- 52.47.1 Commercio al dettaglio di libri nuovi
- 52.47.2 Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici
- 52.48.6 Commercio al dettaglio di oggetti d’arte, di culto e di decorazione, chincaglieria e bigiotteria
- 52.63.2 Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici

H Alberghi e ristoranti

- 55.21.1 Ostelli della gioventù
- 55.21.2 Rifugi di montagna
- 55.22.0 Campeggi ed aree attrezzate per roulotte
- 55.23.2 Colonie marine e montane
- 55.23.4 Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
- 55.23.5 Agriturismo
- 55.23.6 Alloggi per studenti e lavoratori con servizi di tipo alberghiero
- 55.30.A Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina
(codice precedente 55.30.1)

- 55.30.C Ristoranti con annesso intrattenimento e spettacolo
(codice precedente 55.30.5)
- 55.30.2 Ristorazione con preparazione di cibi da asporto
- 55.30.4 Gelaterie e pasticcerie con somministrazione
(codice precedente 55.40.2)
- 55.40.A Bar e caffè
(codice precedente 55.40.1)
- 55.40.C Bar, caffè con intrattenimento e spettacolo
(codice precedente 55.40.4)
- 55.51.0 Mense

K Attività immobiliari, noleggio, informatica, ricerca, servizi alle imprese

- 70.20.0 Locazioni di beni immobili

M Istruzione

- 80.10.1 Istruzione di grado preparatorio: scuole materne, scuole speciali collegate a quelle primarie
- 80.10.2 Istruzione primaria: scuole elementari
- 80.21.1 Istruzione secondaria di primo grado: scuole medie
- 80.21.2 Istruzione secondaria di secondo grado: licei ed istituti che rilasciano diplomi di maturità
- 80.22.0 Istruzione secondaria tecnica, professionale e artistica
- 80.42.1 Università per la terza età
- 80.42.2 Corsi di formazione professionale
- 80.42.3 Scuole e corsi di lingua **(codice precedente 80.42.2)**
- 80.42.4 Altri servizi di istruzione **(codice precedente 80.42.2)**

N Sanità e assistenza sociale

- 85.11.1 Ospedali e case di cura generali
- 85.11.2 Ospedali e case di cura specializzati
- 85.11.3 Ospedali e case di cura psichiatriche
- 85.11.4 Istituti, cliniche e policlinici universitari
- 85.11.5 Ospedali e case di cura per lunga degenza (cronicari)
- 85.14.4 Servizi di ambulanza, delle banche del sangue ed altri servizi sanitari n.c.a.
- 85.31.0 Assistenza sociale residenziale
- 85.32.0 Assistenza sociale non residenziale **(codice precedente 85.32.A)**

O Altri servizi pubblici, sociali e personali

- 91.11.2 Attività di associazioni, unioni, federazioni fra istituzioni
- 91.31.0 Attività delle organizzazioni religiose nell'esercizio del culto
- 91.33.1 Attività di organizzazioni per la tutela degli interessi e dei diritti dei cittadini **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.2 Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.3 Attività di organizzazioni patriottiche e associazioni combattentistiche **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.4 Attività di organizzazioni per la cooperazione e la solidarietà internazionale **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.5 Attività di organizzazioni per la filantropia **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.7 Attività di organizzazioni per la promozione e la difesa degli animali e dell'ambiente **(codice precedente 91.33.0)**
- 91.33.8 Attività di altre organizzazioni associative n.c.a. **(codice precedente 91.33.0)**
- 92.13.0 Gestione di sale di proiezione cinematografiche
- 92.20.0 Attività radiotelevisive
- 92.31.A Creazioni e interpretazioni nel campo letterario
- 92.31.B Creazioni e interpretazioni nel campo della regia di spettacolo
- 92.31.C Creazioni e interpretazioni nel campo della recitazione
- 92.31.D Creazioni e interpretazioni nel campo della musica
- 92.31.E Creazioni e interpretazioni nel campo della pittura
- 92.31.F Creazioni e interpretazioni nel campo della scultura
- 92.31.G Altre creazioni e interpretazioni artistiche e letterarie
- 92.31.H Attività di conservazione e restauro di opere d'arte
- 92.32.0 Gestione di teatri, sale da concerto e altre sale di spettacolo e attività connesse
- 92.34.1 Sale da ballo e simili
- 92.34.3 Altre attività di intrattenimento e di spettacolo **(codice precedente 92.34.4)**
- 92.51.0 Attività di biblioteche e archivi
- 92.52.0 Gestione di musei e del patrimonio culturale
- 92.53.0 Gestione degli orti botanici, dei parchi naturali e del patrimonio naturale
- 92.61.1 Gestione di stadi
- 92.61.2 Gestione di piscine
- 92.61.3 Gestione di campi da tennis
- 92.61.4 Gestione di impianti polivalenti
- 92.61.5 Gestione di palestre sportive **(codice precedente 92.61.6)**
- 92.61.6 Gestione di altri impianti sportivi n.c.a. **(codice precedente 92.61.5)**
- 92.62.1 Enti ed organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi

- 92.62.4 Società sportive ed altri nuclei organizzativi di base
(codice precedente 92.61.1)
- 92.72.1 Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali
- 92.72.2 Sale giochi e biliardi **(codice precedente 92.34.2)**
- 92.72.3 Altre attività ricreative n.c.a. **(codice precedente 92.72.2)**
- 93.05.0 Altri servizi alle famiglie **(codice precedente 95.00.0)**

P Attività svolte da famiglie e convivenze

- 95.00.0 Attività di datore di lavoro per personale domestico svolto da famiglie e convivenze
- 96.00.0 Produzione di beni per uso proprio da parte di famiglie e convivenze
- 97.00.0 Produzione di servizi per uso proprio da parte di famiglie e convivenze

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre reso disponibile un volume di ausilio alla nuova codifica che riporta i criteri adottati, il significato tipologico dei singoli settori e una specificazione maggiore in relazione alle voci per le quali si è ritenuta necessaria una ulteriore chiarificazione per la loro identificazione. Segnaliamo di seguito, stralciandole dalle quasi 200 pagine della pubblicazione, le precisazioni che ci sembrano più significative per gli enti *non profit*.

La SEZIONE H: ALBERGHI E RISTORANTI, comprende il gruppo 55.2: *Campeggi ed altri alloggi per brevi soggiorni*, nel quale vengono classificate *“le attività che consistono nella fornitura di alloggio per periodi di breve durata presso: campi di villeggiatura, chalet, appartamenti, terreni e infrastrutture per campeggio, residence, alloggi presso aziende agricole che praticano l'agriturismo, ostelli per la gioventù, rifugi di montagna, ecc.”*. In particolare in riferimento al codice **55.23.6** viene precisato che si tratta di *“gestione di case dello studente, residenze universitarie, pensionati per studenti, pensionati per lavoratori immigrati”*. Nella stessa sezione, nel gruppo 55.5: *mense e fornitura di pasti preparati*, sono incluse le mense, contraddistinte dal codice **55.51.0** nelle quali vanno inquadrare le *“sommministrazioni di cibi e bevande, in genere a prezzo ridotto, a gruppi di persone chiaramente definiti aventi vincoli di natura professionale: attività delle mense aziendali, mense sportive, mense scolastiche, mense universitarie, mense e posti di ristoro per membri delle forze armate, ecc.”*.

Si faccia attenzione all'attività *locazione di beni immobili*, corrispondente al codice **70.20.0** che gli enti non commerciali devono usare non nel caso di concessione in locazione di beni rientranti nel patrimonio istituzionale, ma nell'ipotesi di affitto di azienda.

La SEZIONE M: ISTRUZIONE classifica *“l’istruzione di qualsiasi tipo, pubblica e privata, a qualsiasi livello e per lo svolgimento di qualsiasi professione attraverso lezioni orali o scritte, o tramite radio e televisione”*. Si tenga presente che l’attività degli asili nido e dei centri d’infanzia non è considerata istruzione, ma attività sociale (v. oltre).

Particolarmente interessanti sono le esemplificazioni del gruppo 85.3: *assistenza sociale* all’interno della SEZIONE N: SANITÀ E ASSISTENZA SOCIALE. Il gruppo è suddiviso in due classi: 85.31: *assistenza sociale residenziale* e 85.32: *assistenza sociale non residenziale*. La prima è costituita dal codice **85.31.0** che include:

- *attività di assistenza sociale continua a favore dell’infanzia, degli anziani e di particolari categorie di persone non completamente autosufficienti, in cui le componenti cure mediche o istruzione rivestono carattere marginale;*
- *attività di orfanotrofi, convitti e centri residenziali per l’infanzia abbandonata;*
- *attività di istituti per handicappati fisici o mentali, istituti per ciechi, sordi e muti;*
- *centri di riabilitazione (senza trattamento medico) per tossicodipendenti e alcolizzati;*
- *attività di istituti di ricovero per anziani;*
- *attività di ricoveri per i senzatetto istituti di assistenza a favore di madri nubili e dei loro figli, ecc..*

Nell’assistenza sociale non residenziale rientra invece il codice **85.32.0** che include:

- *attività di assistenza sociale, di consulenza, di tutela sociale, di orientamento e di aiuto ai profughi, ecc., svolte a favore di individui o famiglie, al domicilio di questi o altrove, da enti pubblici o da organizzazioni private, da organizzazioni di soccorso alle vittime di calamità e da organismi nazionali o locali di assistenza, nonché da specialisti che forniscono servizi di consulenza;*
- *attività di asili nido, compresi gli istituti per bambini handicappati, non residenziali;*
- *attività di tutela e di orientamento di bambini e adolescenti;*
- *attività finalizzate all’adozione e alla prevenzione di maltrattamenti a danno dei bambini;*
- *attività di assistenza agli handicappati adulti non ricoverati; attività di formazione o di riconversione professionale a favore di handicappati, purché la componente scolastica sia limitata;*
- *attività di riabilitazione (senza trattamento medico e senza ricovero) per tossicodipendenti e alcolizzati;*
- *visite e assistenza sociale a persone anziane;*
- *attività di assistenza ai senzatetto e ad altri gruppi socialmente sfavoriti;*
- *attività di beneficenza, raccolta di fondi o altre attività di supporto, inerenti ad opere di assistenza sociale;*

- accertamento del diritto al ricevimento di aiuti, sotto forma di sussidi per l'affitto o di buoni per generi alimentari;
- consulenza in materia di bilanci familiari, attività dei consultori matrimoniali e familiari: attività a livello di comunità o di quartiere;
- assistenza alle vittime di calamità, profughi, immigrati, ecc., compreso il loro alloggiamento temporaneo o stabile.

La SEZIONE O: ALTRI SERVIZI PUBBLICI, SOCIALI E PERSONALI è tra quelle che hanno subito maggiori integrazioni; in particolare è stata molto incrementata la classe 91.3: *attività di altre organizzazioni associative*, all'interno delle quali si segnalano i seguenti codici.

► **91.31.0: attività delle organizzazioni religiose nell'esercizio del culto**

- attività di organizzazioni religiose o simili nell'esercizio del culto;
- attività della Curia romana, Curie arcivescovili e vescovili, Vicariato, parrocchie, abbazie, monasteri e conventi, eremitaggi, ordini, congregazioni e istituzioni canonicamente eretti, Chiese cattoliche, evangeliche, ortodosse, protestanti, Sinagoghe, Moschee e altri templi del culto, altre organizzazioni religiose.

Da questo codice resta esclusa l'attività di istruzione impartita da organizzazioni religiose (da classificare nella sottosezione 80: *istruzione*), le attività sanitarie svolte da organizzazioni religiose (da ricondurre al gruppo 85.1: *attività dei servizi sanitari*) e, in generale, tutte le attività produttive, commerciali, sociali e assistenziali svolte da organizzazioni religiose, da classificare nelle categorie di pertinenza.

► **91.33.1: attività di organizzazioni per la tutela degli interessi e dei diritti dei cittadini**

- attività di organizzazioni non direttamente affiliate ad un partito politico che propugnano una causa o una questione di interesse pubblico sensibilizzando l'opinione pubblica, esercitando una pressione politica, raccogliendo fondi, ecc.: iniziative dei cittadini o movimenti di protesta;
- attività delle associazioni di consumatori, consulenza al cittadino per la tutela dei diritti.

► **91.33.2: attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby**

- attività delle associazioni che perseguono fini culturali o ricreativi o la coltivazione di un hobby (escluse attività sportive o ludiche): circoli letterari e di poesia, club di storia, di giardinaggio, di cinematografia e fotografia, di musica e d'arte, di attività manuali, di collezionisti, di attività sociali, per i festeggiamenti di carnevale, ecc.;
- attività di promozione turistica svolte dalle associazioni Proloco e dai touring club.

► **91.33.4: attività di organizzazioni per la cooperazione e la solidarietà internazionale**

- *organizzazioni impegnate a tutelare e a migliorare le condizioni di vita di particolari gruppi di individui, quali minoranze e gruppi etnici;*
- *attività per il sostegno economico e umanitario all'estero.*

► **91.33.5: attività di organizzazioni per la filantropia**

- *associazioni che svolgono attività di raccolta di fondi e di erogazione di contributi filantropici e di promozione del volontariato. organizzazioni che affiancano le strutture d'istruzione e di assistenza sociale n.c.a.;*
- *associazioni di volontariato per la lotta contro gli incendi e la protezione ambientale.*

► **91.33.8: attività di altre organizzazioni associative n.c.a.**

- *attività delle associazioni miranti a promuovere le relazioni sociali: rotary club, logge massoniche, ecc.;*
- *attività delle associazioni giovanili, associazioni studentesche, club e confraternite, ecc.*

Tra le attività incluse nel gruppo 92.31: *creazioni e interpretazioni artistiche e letterarie*, che rientra nella sottosezione 92: *attività ricreative, culturali e sportive*, è compresa l'organizzazione "di spettacoli teatrali dal vivo, di concerti, di rappresentazioni di opere liriche o di balletti e di altre produzioni teatrali, eventi artistici: attività di gruppi o di compagnie, di orchestre o di complessi musicali".

TRASFERIMENTO D'AZIENDA

In quest'epoca di grandi e piccole rivoluzioni, talune silenziose altre decisamente più rumorose, capita spesso che gli enti ecclesiastici – parrocchie, enti diocesani, istituti e congregazioni religiose – siano coinvolti nel trasferimento di scuole o altre iniziative, in particolare nei settori dell'educazione e dell'assistenza.

Il calo repentino delle vocazioni religiose, fenomeno che in realtà dura da qualche decennio, ha ridotto "l'organico" di molti istituti e molte congregazioni religiose, imponendo ad esse una attenta riflessione sul destino di talune delle opere quotidianamente esercitate. La riflessione, è noto, riguarda la scelta della strategia organizzativa più appropriata ad affrontare quest'epoca in cui l'attrazione carismatica della vita religiosa sembra essere meno intensa – *solve et coagula*, dicevano i maestri dell'alchimia, e le energie di molti istituti e molte congregazioni sembrano destinate a disperdersi (l'auspicio di chi scrive è che il termine *dispersione* indichi la modalità attraverso cui le medesime energie possono essere rimesse in circolo). Nell'ambito di questa riflessione taluni istituti e talune congregazioni scelgono di trasferire ad altri la gestione delle iniziative alle quali desiderano garantire un'opportunità di continuità. È così che, molto spesso, la ricerca di un nuovo "gestore" si conclude presso altre "organizzazioni istituzionali" del mondo cattolico o ad esso legate.

Il trasferimento è più semplice quando le iniziative, le opere come si diceva poc'anzi, non si configurano come imprese agli effetti civili. Torneremo nel seguito su questo punto, ciò che qui è necessario precisare è che quando un'opera gestita da un ente religioso ha forma di impresa il trasferimento comporta le attenzioni e gli adempimenti di cui nel seguito si dirà.

Ancora, la riorganizzazione istituzionale della scuola e dei cicli dell'istruzione obbligatoria – l'accorpamento delle scuole elementare e media nel primo ciclo, la nuova struttura del ciclo secondario e l'istituzionalizzazione della scuola materna – ha imposto operazioni di riorganiz-

zazione in molte delle scuole gestite da enti religiosi. In taluni casi è stato possibile – o lo sarà visto che la riforma si compierà nei prossimi anni – prolungare il numero delle classi, in altri – grazie al riconoscimento in extremis dell’abilitazione a quasi tutti gli insegnanti in servizio (quelli in possesso del c.d. titolo di studio abilitante) – sanno sufficienti integrazioni di organico. In altre circostanze, infine, gli enti – non avendo diverse soluzioni o preferendo così procedere – hanno invece scelto strade più complesse quali fusioni o trasferimenti di scuole, appunto. Tutti, comunque, hanno dovuto fare i conti con la riforma.

Analoghe riflessioni hanno dovuto affrontare gli enti che gestiscono iniziative assistenziali, in particolare a rilievo socio sanitario e sanitario, settori toccati da riforme istituzionali non meno importanti, oltre che da una crescente concorrenza e da un progressivo irrigidimento burocratico. E’ così che in questi casi anche nel Terzo Settore sono avvenuti molti “trasferimenti d’azienda”, operazioni che la letteratura dell’economia aziendale definisce “straordinarie”.

Con il presente lavoro ci si propone di approfondire le tematiche legate alle operazioni di trasferimento d’azienda, con particolare riguardo agli enti religiosi e, in generale, agli enti e organizzazioni *non profit*.

1. DEFINIZIONE DI IMPRESA

Trascurando volutamente definizioni giuridiche e adeguandoci il più possibile alla realtà degli enti e delle organizzazioni *non profit* possiamo dire che è qualificabile come *organizzata in forma di impresa* qualsiasi attività dedita alla produzione di beni o servizi che dà luogo a corrispettivi specifici, presso la quale opera una struttura stabile e professionale. Il concetto di “stabilità” si spiega attraverso il riferimento ad aggettivi quali *regolare, sistematica, ripetitiva, e simili*. La “professionalità” presuppone che l’attività sia munita delle risorse, materiali e immateriali necessarie, cioè si svolga attraverso una articolata ed idonea organizzazione tecnica e produttiva. La “corrispettività” è rinvenibile nel meccanismo del tipo *do ut des* (ti dò questa somma proprio per ricevere quella prestazione o quel bene) che lega l’attività al beneficiario a chi ne effettua il pagamento (il discorso vale ovviamente anche per tutte le forme di contribuzione che costituiscono mediamente corrispettivi specifici dell’attività com’è, per esempio, nel caso delle diarie regionali ricevute per i servizi assistenziali convenzionati o dei contributi di funzionamento erogati alle scuole paritarie).

L’elemento che, soprattutto presso i giuristi, ha generato in passato il maggiore dibattito circa la qualificabilità come attività di impresa di molte delle iniziative delle organizzazioni *non profit* è costituito dall’assenza, come il nome stesso dice, del fine di lucro.

La definizione di impresa costruita sulla base delle previsioni del

codice civile¹ tendeva, infatti, a ritenere requisito essenziale di ogni tipo di impresa lo scopo lucrativo: impresa, secondo il diritto, è qualsiasi complesso – adeguatamente organizzato, si intende – di beni, capitale, lavoro e professionalità avente ad oggetto la produzione o lo scambio di beni e servizi con la finalità di produrre un profitto.

In realtà tale definizione non è mai stata in contrasto con l'assenza di finalità lucrative espressa dalle organizzazioni *non profit*: presso di esse non esistono finalità lucrative *soggettive*, non vi sono cioè persone interessate a ricavare soggettivamente un profitto. Ma è evidente nella realtà che qualsiasi soggetto economico deve fare i conti con il vincolo delle risorse scarse e, dunque, deve – come si dice secondo la terminologia dell'economia aziendale – remunerare adeguatamente i costi dei fattori che consuma, compresi quelli figurativi come gli ammortamenti, tra gli altri. Per farla breve, anche le organizzazioni non profit devono, da sempre, rispettare il vincolo dell'efficienza e, secondo i peculiari fattori della produzione che impiegano, raggiungere un pieno equilibrio tra costi e ricavi, o tra entrate e uscite se così si preferisce dire.

Se ciò non bastasse possiamo rilevare come negli anni il concetto espresso nei manuali dalla locuzione “a scopo di lucro” si sia progressivamente avvicinato, fino a coincidervi, con “l'obiettivo e astratta idoneità dell'organizzazione produttiva a produrre un profitto”. È così che, dapprima, si è ridotto il margine di soggettività implicito nel concetto di scopo di lucro (astrattamente è possibile che un soggetto, per esempio vendendo sotto costo i propri prodotti o servizi, rinunci deliberatamente allo scopo di lucro nell'esercizio di una certa impresa commerciale perché ne ritrae così maggiore guadagno da un'altra parte) e, quindi, si è riconosciuta l'importanza astratta e potenziale, una sorta di vocazione, dell'organizzazione a produrre profitto, indipendentemente dalle modalità e dalle finalità con le quali la stessa viene esercitata.

A fugare ogni possibile dubbio residuo sulla qualificabilità come imprese delle attività esercitate dalle organizzazioni *non profit* sono intervenute poi numerose sentenze di fallimento a carico di enti non commerciali “imprenditori”.

In tempi più recenti, e qui il discorso è aperto a ulteriori evoluzioni, si è iniziato a parlare di imprenditorialità sociale riconoscendo il vantaggio collettivo, l'utilità sociale, prodotta dalle imprese esercitate dai soggetti del Terzo Settore come un adeguato ed equivalente “sostitutivo” dello scopo di lucro (ovviamente fermo restando il vincolo dell'economicità).

Ad esito di questa lunga prolusione possiamo concludere, che poi è quello che ci interessa, che anche se gestite da enti e organizzazioni *non profit* sono da considerarsi certamente imprese ai fini delle procedure di trasferimento di cui nel seguito si dirà le seguenti attività:

¹Artt. 2082, 2195 e 2555 del cod. civ., in particolare.

- scuole e asili di qualsiasi ordine e grado, paritarie o meno;
- strutture assistenziali organizzate – residenziali o diurne – per anziani, handicappati, minori, tossicodipendenti, donne o ragazze in difficoltà e ogni altro soggetto bisognoso di assistenza, convenzionate o meno, presso le quali vigono meccanismi di tipo corrispettivo (cioè i cui servizi vengono erogati in relazione al versamento di corrispettivi specifici – rette, diarie e simili – anche se corrisposti da enti pubblici);
- strutture socio sanitarie organizzate – residenziali o ambulatoriali – destinate ai medesimi soggetti di cui al punto che precede le cui prestazioni danno luogo, anche mediamente, a corrispettivi specifici;
- strutture ricettive organizzate: case per ferie, ostelli, convitti, pensioni, colonie marine e montane e simili.

2. PECULIARITÀ DELLE AZIENDE DELLE ORGANIZZAZIONI NON PROFIT E DEGLI ENTI RELIGIOSI

Gli enti *non profit*, per ragioni legate agli scopi perseguiti, concentrano le loro attività nel comparto dei c.d. servizi alla persona e, in particolare, nel settore educativo didattico, nel vasto settore assistenziale e nei settori sanitario e socio sanitario. In tali ambiti la presenza di iniziative di cui sono titolari organizzazioni *non profit* è sicuramente significativa, in particolare in quello didattico educativo e in quello socio sanitario dove è molto consistente – direi maggioritaria – la presenza di enti appartenenti al mondo cattolico. La presenza di iniziative gestite da organizzazioni *non profit* è comunque consistente anche in altri settori, la formazione professionale e le attività ricettive complementari (case per ferie, colonie e case di vacanza) in particolare, e anche qui è significativa e qualificata la presenza degli enti del mondo cattolico.

Nel comparto dei servizi alla persona l'organizzazione aziendale è basata prevalentemente sul *fattore lavoro* e qui si evidenziano le prime peculiarità che caratterizzano il “*non profit*” rispetto al “*profit*” e il mondo degli enti ecclesiastici in particolare: nell'ambito delle organizzazioni *non profit* una quota della risorsa lavoro è acquisita senza oneri economici – mi riferisco al volontariato e all'opera importantissima dei religiosi – e si assiste frequentemente a fenomeni di lavoro associato (la definizione è economico-sociologica visto che il nostro legislatore riconosce solo le forme del lavoro subordinato e del lavoro autonomo, se si omette di considerare la figura ibrida del lavoro para subordinato che, a rigore giuridico, sarebbe sempre inquadrabile in una delle forme testé citate) cioè alla presenza di elementi motivazionali che muovendo dalla condivisione degli ideali perseguiti si traducono in una maggiore – rispetto a quella tipica del lavoro subordinato – partecipazione dei dipendenti agli “obiettivi ultimi” dell'ente.

A tali peculiarità conseguono una minore rigidità della struttura

organizzativa e un minore costo del lavoro (oltre che, qualche volta, una maggiore anarchia e una minore attenzione al requisito della qualificazione professionale, ovviamente in tale secondo caso limitatamente alle figure professionali per le quali non sono previste caratteristiche rigide. Mi riferisco alla maggiore complessità di gestione dei rapporti con un “organico allargato” composto da dipendenti, collaboratori, volontari e religiosi, in particolare presso le organizzazioni cattoliche, e alla prevalente attenzione ai “valori umani” – cosa che in realtà sarebbe di per sé stessa auspicabile in generale – rispetto alla più rigida concentrazione che il settore *profit* dedica all’elemento della professionalità). Si tratta di caratteristiche che, credo sia evidente, sono a rischio di dispersione in occasione dei trasferimenti d’azienda.

Sempre nel comparto dei servizi alla persona, soprattutto in quelli residenziali e semi residenziali quali le scuole, le case per anziani, le strutture per handicappati o minori e i centri diurni per fare degli esempi, ha particolare importanza *l’elemento patrimoniale* in considerazione della necessità di disporre di idonee strutture immobiliari i cui oneri di acquisizione non sempre sono remunerabili attraverso la gestione. Molti enti del mondo cattolico, ma anche altri enti del settore *non profit*, avendo origini lontane nel tempo, hanno conseguito una significativa patrimonializzazione immobiliare, tendenzialmente costituita da immobili strumentali rispetto alle attività esercitate. Le ragioni di tale patrimonializzazione sono diverse – lasciti ed eredità, costruzione in economia in tempi lontani, risparmi di gestione in tempi lontani e recenti – ma è evidente che la gestione di una scuola implica la disponibilità dell’immobile ove esercitarla, considerazione che vale anche per qualsiasi casa per anziani, ospedale o pensionato universitario (si osservi al riguardo come nel lessico corrente la definizione immobiliare e aziendale coincidano: “la scuola” è sia la struttura immobiliare che “l’attività” che in essa viene esercitata). La continuità nella disponibilità immobiliare, in estrema sintesi, condiziona in molti casi il trasferimento delle aziende gestite dalle organizzazioni *non profit*, salve le ipotesi in cui il subentrante disponga già di spazi ove ricollocare l’attività.

Un’ultima peculiarità, tra quelle più significative che è necessario considerare, è legata alla *soggettività con la quale nell’ambito delle attività delle organizzazioni non profit talvolta vengono determinate le rette o, più in generale, i “prezzi” di vendita dei servizi offerti*. Escludendo i corrispettivi derivanti da convenzioni, che oggi sono invece determinati con estrema attenzione dagli enti pubblici interessati, le rette “libere” (o la quota di esse “libera”) sono determinate spesso sulla base della capacità economica del soggetto che le deve corrispondere, ovvero sulla base di considerazioni strategiche (il caso della scuola, per esempio, dove il contenimento delle rette è fondamentale in assenza di contributi pubblici), ovvero ancora senza attenta valorizzazione dei processi produttivi (l’elemento che più diffusamente non viene considerato nel com-

puto dei costi del processo produttivo è proprio la disponibilità dell'immobile, come si diceva poco prima, omettendo di considerare gli ammortamenti immobiliari e le altre spese straordinarie che su di esso periodicamente gravano). Anche tale peculiarità influenza le ipotesi di trasferimento d'azienda, tanto più quanto i prezzi di vendita sono correlati alla struttura produttiva del soggetto uscente e i "prezzi" non sono modificabili a breve – per rigidità intrinseca o per ragioni strategiche – dal soggetto subentrante.

3. OPERAZIONI PROPEDEUTICHE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Deve essere anzitutto premesso che la fatica dedicata alla preparazione del trasferimento viene di norma premiata dalle minori incombenze che ad esso conseguono.

Con riferimento alle caratteristiche dell'azienda oggetto di trasferimento devono, o è quantomeno opportuno, che siano compiuti i seguenti atti preparatori:

- ▶ occorre redigere – preferibilmente in contraddittorio tra la parte uscente e la parte subentrante – inventario fisico dei beni materiali che corredo l'azienda in sede di trasferimento allo scopo di farne allegazione nell'atto; detta attività consentirà – com'è d'obbligo – all'ente uscente di eliminare dalla propria contabilità fiscale tali beni e, all'ente subentrante, di recepirli a sua volta correttamente in tale medesima contabilità. Inoltre la medesima attività consentirà all'ente subentrante di rilevare eventuali insussistenze tra la consistenza fisica dei beni materiali che corredo l'azienda e quella contabile (per esempio perché in passato non sono state contabilizzate per errore delle dismissioni), eviterà futuri contenziosi sull'efficienza dei medesimi beni e sulla loro natura, per quanto attiene in particolare la dotazione degli impianti (si pensi alle dotazioni antincendio, per esempio, o agli elementi di corredo degli immobili quali l'impianto di condizionamento o l'impianto elettrico). Tale aspetto sarà più importante nei casi in cui il trasferimento non riguardi l'immobile ove l'attività è esercitata perché esso in occasione del trasferimento resta nella proprietà del soggetto uscente ovvero perché di proprietà di terzi e condotto in locazione (al riguardo si pensi banalmente alla titolarità dell'onere delle manutenzioni);
- ▶ occorre accertare la reale consistenza dell'attività oggetto dell'azienda trasferita (per esempio, quante classi o quanti posti letto sono autorizzati al funzionamento rispetto a quelli attivi; qual è il volume di attività rispetto alla dotazione organica di personale; qual è la struttura dei costi rispetto alla tipologia delle entrate), anche verificando e riscontrando i bilanci dei pregressi periodi di attività;
- ▶ occorre accertare l'idoneità dell'attività rispetto alle normative di riferimento (per esempio occorre accertare se il personale è in numero

standard secondo le prescrizioni esistenti, se è munito dei necessari titoli abilitanti);

- ▶ occorre analizzare il profilo di rischio aziendale con riferimento alla tipologia di attività esercitata (rapporti con il personale, l'utenza, le pubbliche amministrazioni competenti, eccetera);
- ▶ occorre conoscere le retribuzioni del personale impegnato, accertare quale sia il contratto collettivo di lavoro di riferimento e quando il medesimo sia in scadenza, a quanto ammonti il TFR maturato e, in generale, ogni altra notizia utile a gestire in futuro il medesimo personale, eventualmente con riferimento ad un diverso contratto collettivo (normalmente i contratti di lavoro in uso presso gli enti non commerciali sono abbastanza omogenei rispetto alle attività tipicamente esercitate, AGIDAE e FISM per la scuola, UNEBA e AGIDAE per l'assistenza, ARIS per la sanità, eccetera);
- ▶ occorre verificare l'idoneità di autorizzazioni, concessioni, convenzioni e simili atti;
- ▶ occorre comunicare anticipatamente e con chiarezza al personale l'intenzione di procedere al trasferimento onde conservarne le motivazioni e ottenere analoga collaborazione nella comunicazione del trasferimento all'utenza;
- ▶ occorre accertare il rapporto con l'utenza, se possibile comunicando anticipatamente ai soggetti interessati l'intenzione di procedere al trasferimento onde ottenere al riguardo il livello più alto possibile di consenso (ciò è fondamentale soprattutto nel caso delle scuole, ma è importante in quasi tutte le attività tipicamente esercitate della organizzazioni *non profit*, dove una parte significativa dell'utenza è legata da rapporti tipicamente *ad personam*);
- ▶ occorre pianificare l'attività futura, per la parte economica attraverso bilanci preventivi e per la parte strategica attraverso programmi di gestione;
- ▶ se partecipano del trasferimento, occorre verificare l'effettiva esistenza e l'esigibilità dei crediti (nelle scuole, per esempio, per rette arretrate) e la reale consistenza dei debiti.

Tale attività preparatoria serve a definire correttamente i beni, i valori e le passività che compongono l'azienda e, quindi, a raggiungere tra le parti un accordo di reciproca soddisfazione (in particolare sui valori immateriali quali l'avviamento), ma anche a stipulare correttamente l'atto di trasferimento a beneficio dei futuri rapporti tra il soggetto uscente e quello subentrante.

4. QUESTIONI GIUSLAVORISTICHE

Con riguardo alle implicazioni giuslavoristiche del trasferimento d'azienda deve essere necessariamente fatto riferimento alla disciplina dettata dal codice civile.

L'articolo 2112 del codice civile prevede:

“In caso di trasferimento d'azienda, il rapporto di lavoro continua con il cessionario ed il lavoratore conserva tutti i diritti che ne derivano.

Il cedente ed il cessionario sono obbligati, in solido, per tutti i crediti che il lavoratore aveva al tempo del trasferimento. Con le procedure di cui agli articoli 410 e 411 del codice di procedura civile il lavoratore può consentire la liberazione del cedente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro.

Il cessionario è tenuto ad applicare i trattamenti economici e normativi, previsti dai contratti collettivi nazionali, territoriali ed aziendali vigenti alla data del trasferimento, fino alla loro scadenza, salvo che siano stati sostituiti da altri contratti collettivi applicabili all'impresa del cessionario. L'effetto di sostituzione si produce esclusivamente tra contratti collettivi del medesimo livello.

Fermo restando la facoltà di esercitare il recesso ai sensi della normativa in materia di licenziamenti, il trasferimento d'azienda non costituisce di per sé motivo di licenziamento. Il lavoratore, le cui condizioni di lavoro subiscono una sostanziale modifica nei tre mesi successivi al trasferimento d'azienda, può rassegnare le proprie dimissioni con gli effetti di cui all'art. 2119, primo comma (ndr: corresponsione dell'indennità equivalente alla retribuzione che sarebbe spettata per il periodo di preavviso).

Ai fini e per gli effetti di cui al presente articolo si intende per trasferimento d'azienda qualsiasi operazione che, in seguito alla cessione contrattuale o fusione, comporti i mutamenti nella titolarità di un'attività economica organizzata, con o senza scopo di lucro, preesistente al trasferimento e che conserva nel trasferimento la propria identità a prescindere dalla tipologia negoziale o dal provvedimento sulla base del quale il trasferimento è attuato ivi compreso l'usufrutto o l'affitto d'azienda. Le disposizioni del presente articolo si applicano altresì al trasferimento di parte dell'azienda, intesa come articolazione funzionalmente autonoma di un'attività economica organizzata, identificata come tale dal cedente e dal cessionario al momento del suo trasferimento.

Nel caso in cui l'alienante stipuli con l'acquirente un contratto di appalto la cui esecuzione avviene utilizzando il ramo di azienda oggetto di cessione, tra l'appaltante e appaltatore opera un regime di solidarietà di cui all'art. 1676².

Possiamo mettere in evidenza i principi individuati dalla norma:

- l'ipotesi del trasferimento d'azienda ricorre indipendentemente dallo strumento tecnico giuridico utilizzato – compravendita, donazione, fusione, affitto, eccetera – e la previsione dell'articolo 2112 del codice civile opera tutte le volte che, ferma restando la struttura sostanziale dell'azienda e cioè l'organizzazione del complesso dei beni destinati all'esercizio dell'impresa, si verifichi la sostituzione del soggetto che ne è titolare;

² Testo risultante dalle modifiche e integrazioni introdotte dall'art. 47, c. 3, della L. 428/1990, dall'art. 1 del D.Lgs. 2 febbraio 2001 n. 18 e dall'art. 32 del D.Lgs. 10 settembre 2003 n. 276

- la disciplina dell'articolo 2112 del codice civile prescinde dall'esistenza di un rapporto contrattuale tra il soggetto che esce di scena e quello che assume l'esercizio dell'impresa; l'unica circostanza che assume rilievo è che vi sia continuità nell'esercizio dell'attività, restando sostanzialmente immutato il complesso organizzato di beni e valori che la caratterizzano; ciò che conta è che nel trasferimento l'entità economica "impresa" conservi la sua identità sostanziale;
- la disciplina si applica non solo nel caso di trasferimento dell'intera azienda, ma anche di singoli rami di essa o di singole unità produttive (il distacco periferico di una scuola, per esempio);
- l'ipotesi del trasferimento d'azienda si verifica anche se taluni beni che la costituiscono sono da essa dissociati durante il trasferimento (si pensi all'esempio dell'immobile ove viene esercitata una scuola che può ben restare nella proprietà del cedente perché questi lo affitta al cessionario ovvero perché questi ne trasferisce altrove l'esercizio), ovvero anche se il cessionario integra con propri beni il complesso aziendale ricevuto (si pensi alla cessione di una piccola scuola ad un grande istituto scolastico; questi inserirà il complesso aziendale ricevuto – la piccola scuola – nel più ampio contesto della propria attività).

Il secondo principio dettato dalla norma sancisce la *continuità* di *tutti* i rapporti di lavoro che sussistono in capo all'azienda al momento del trasferimento e la *responsabilità solidale* dell'acquirente per tutti i crediti che i lavoratori vantano in tale momento.

In estrema sintesi, il rapporto di lavoro continua immutato alle dipendenze del nuovo datore di lavoro e questi è obbligato in solido con il soggetto uscente per il TFR maturato alla data del trasferimento e per tutte le altre indennità e retribuzioni maturate e non ancora corrisposte. Ne discende, in particolare, che nessun lavoratore può essere licenziato in occasione del trasferimento, che i lavoratori non devono veder pregiudicati i loro diritti economici (compresi i superminimi e le altre componenti retributive ad *personam*) e normativi (ferie, permessi, indennità, eccetera) e che il soggetto subentrante è obbligato al pagamento delle indennità e delle retribuzioni maturate in capo al soggetto uscente e da questi non ancora corrisposte.

Solo ricorrendo alle forme di conciliazione previste dal codice di procedura civile – quelle disciplinate dagli articoli 410 e 411 del c.p.c. che l'articolo 2112 del cod. civ. espressamente richiama – il lavoratore può liberare il soggetto uscente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro. In pratica, solo tramite una Commissione di conciliazione istituzionale il lavoratore può acconsentire che il suo unico debitore per i crediti già maturati divenga il soggetto subentrante.

Nella prassi, soprattutto tra imprenditori commerciali, non è infrequente che i debiti per TFR verso il personale che viene trasferito siano portati a riduzione – cioè siano compensati finanziariamente nei rapporti tra soggetto cedente e soggetto cessionario – del valore dell'azienda

ceduta. L'ipotesi, che si verifica ovviamente solo nei casi di trasferimento oneroso d'azienda, è la seguente: ipotizziamo che l'azienda ceduta abbia un valore di 1000, di cui 800 per le attrezzature e gli altri beni materiali di cui si correda e 200 per avviamento; anziché corrispondere 1000 il cessionario si accolla il debito per TFR maturato alla data del trasferimento pari a 400 e corrisponde materialmente al cedente solo 600; contestualmente viene attivata la procedura di conciliazione che, se assentita da ogni singolo lavoratore, libera il cedente dal debito di 400 per il TFR maturato.

Nei trasferimenti onerosi tra enti non commerciali raramente si evidenziano valori di cessione importanti, perlopiù per l'oggettiva insussistenza di significativi valori di avviamento, e l'ipotesi della compensazione testé descritta è rara.

In tali trasferimenti (la cosa vale ovviamente anche per quelli per donazione) potranno quindi verificarsi le seguenti ipotesi:

- man mano che i TFR si renderanno nel tempo esigibili cedente e cessionario provvederanno alla liquidazione della quota di rispettiva competenza, comprensiva della rivalutazione dovuta da ciascuno; a garanzia del proprio futuro adempimento il cedente può costituire, anche tramite terzi, una garanzia a favore del cessionario in modo che questi non debba – all'atto delle liquidazioni del TFR che man mano si verificheranno – accertare l'insolvenza del cedente;
- all'atto del trasferimento il cessionario, ferma restando la sua responsabilità verso i lavoratori, verserà al cedente il TFR maturato affinché questi provveda alla liquidazione ai lavoratori man mano che il TFR si renderà da essi esigibile unitamente alla quota di sua competenza (contabilmente il cessionario rileverà il debito maturato per TFR alla data del trasferimento in dare nello stato patrimoniale e l'identica somma ricevuta in avere tra le voci di liquidità);
- se i dipendenti dell'azienda trasferenda, tutti, fanno liberamente richiesta al cessionario del TFR maturato alla data del trasferimento questi può loro corrisponderlo nei termini ordinari (normalmente con il primo cedolino successivo a quello dell'ultimo mese – o frazione – di retribuzione prima del trasferimento) rescindendo così nettamente ogni rapporto al riguardo con il cessionario.

La previsione normativa dell'articolo 2112 del codice civile è completata dal dettato dell'articolo 47 della legge n. 428 del 1990 con riferimento ai trasferimenti delle aziende presso le quali sono occupati più di quindici lavoratori. In tali casi l'intenzione di procedere al trasferimento deve essere preventivamente³ comunicata alle rappresentanze sindacali dei lavoratori o, in mancanza di esse, alle associazioni dei lavoratori maggiormente rappresentative sul piano nazionale (CGIL, CISL e UIL). In

³ A norma del 1° comma dell'art. 47 della L. 428/1990 la comunicazione deve essere effettuata almeno venticinque giorni prima di quello previsto per l'ipotizzato trasferimento.

tale comunicazione devono essere precisati i motivi del progettato trasferimento, le conseguenze per i lavoratori e le misure eventualmente previste nei loro confronti. Entro i sette giorni successivi a quello di ricevimento della comunicazione le rappresentanze o le organizzazioni sindacali possono chiedere una consultazione per esaminare il trasferimento congiuntamente ai datori di lavoro interessati, uscente e subentrante. La procedura di consultazione, una volta avviata, si conclude con la sottoscrizione di un verbale di accordo, ovvero in ogni caso – cioè se non viene raggiunto un accordo – nei dieci giorni successivi a quello in cui è iniziata. Il verbale di accordo viene normalmente sottoscritto presso l'Ufficio Provinciale del lavoro o una organizzazione datoriale.

Nella prassi la comunicazione preliminare viene sottoscritta da entrambi i soggetti imprenditori interessati al trasferimento – uscente e subentrante – ed è preceduta da colloqui informali con i rappresentanti sindacali. Nella maggior parte dei trasferimenti d'azienda, salvo che al trasferimento non si accompagnino altre procedure straordinarie, non si verificano – specialmente nel caso degli enti non commerciali – scontri particolarmente accesi tra le parti sindacali e quelle datoriali. Le previsioni dell'articolo 2112 del codice civile tutelano infatti adeguatamente i lavoratori e le procedure correlate sono definite in modo preciso.

Il numero di quindici dipendenti deve essere riferito all'azienda che si intende trasferire e non a quello dei lavoratori complessivamente alle dipendenze degli enti interessati al trasferimento.

La mancata attuazione della procedura testé descritta, se dovuta ovviamente, costituisce comportamento antisindacale con le sanzioni previste dalla legge.

L'ultima problematica che è necessario affrontare riguarda la possibilità che nel passaggio dell'azienda si intenda applicare ai lavoratori un nuovo contratto collettivo tra quelli utilizzabili dal soggetto subentrante. L'ipotesi è espressamente prevista dall'articolo 2112 ed implica, tanto più quanto maggiori sono le differenze tra i due strumenti contrattuali, l'attuazione di una procedura di armonizzazione. L'armonizzazione, peraltro, spesso viene differita ad un momento successivo a quello dell'accordo, o comunque a quello in cui avviene il trasferimento, fissandone in anticipo i principali elementi.

5. L'ATTO DI TRASFERIMENTO DELL'AZIENDA

Sotto il profilo sostanziale si verifica un trasferimento d'azienda tutte le volte che l'oggetto del trasferimento è *l'unità economica aziendale*, cioè il complesso dei beni, dei valori e dei diritti oggettivamente destinati nella loro inscindibile unità alla gestione di una impresa.

Il codice civile, all'articolo 2556, prevede che per le imprese soggette a registrazione, i contratti che hanno ad oggetto il trasferimento della

proprietà o del godimento dell'azienda devono essere provati per iscritto, salva l'osservanza delle forme stabilite dalla legge per il trasferimento dei singoli beni che la compongono – quali gli immobili, per esempio – o per la particolare natura del contratto.

La forma scritta è prescritta a prova della cessione nei rapporti tra le parti, come ogni altra disposizione concernente la prova di un contratto, non limitando in alcun modo i terzi interessati.

Nella prassi, malgrado la previsione codicistica faccia riferimento alle imprese soggette a registrazione, anche i trasferimenti di aziende tra enti non commerciali – ricordiamo che gli enti non commerciali non sono soggetti all'obbligo di iscrizione al Registro delle Imprese – avvengono per iscritto, perlopiù nella forma della scrittura privata autenticata.

Tale prassi è ampiamente giustificata dalla necessità di adeguatamente e dettagliatamente individuare nei rapporti tra le parti i beni ed i valori, ma anche le eventuali passività, costituenti il complesso aziendale ceduto a reciproca garanzia in ordine ai futuri rapporti.

Infatti, a norma dell'articolo 2558, se non è pattuito diversamente l'acquirente dell'azienda, così come l'usufruttuario, subentrano nei contratti stipulati per l'esercizio dell'azienda stessa che non abbiano carattere personale, salvo il diritto di recesso del terzo contraente per giusta causa. Speciali previsioni sono recate dai successivi articoli 2559 e 2560 anche per i crediti ed i debiti dell'azienda ceduta.

In sintesi, la stipula dell'atto di cessione o di affitto per scrittura privata autenticata attribuisce all'atto di trasferimento la *sacralità* necessaria a definitivamente risolvere, salve omissioni o dimenticanze, i futuri rapporti tra le parti e stimola un'adeguata attenzione alla sua definizione.

È invece fuor di dubbio che l'atto di donazione di una azienda, come tutti gli atti di donazione, debba essere stipulato per atto pubblico.

Oggetto della cessione, come si è detto in apertura, è il complesso aziendale – normalmente funzionante – costituito dai valori materiali e immateriali dei quali si correda. Nella prassi tali categorie vengono definite facendo riferimento al lessico aziendale, previa allegazione di elenchi dettagliati e valorizzazione analitica: attrezzature, impianti, arredi, automezzi (per quelli oggetto di registrazione la cessione deve essere completata con le modalità di rito), materiale di consumo, scorte, eccetera.

Menzione a parte merita l'avviamento che, com'è noto, costituisce una componente di valore immateriale dell'azienda. In via teorica l'avviamento corrisponde alla capacità di un'azienda di produrre reddito nel futuro, ma riconosce ad essa anche il valore dell'organizzazione, la clientela, la posizione rispetto a concessioni o altre autorizzazioni amministrative, la notorietà del marchio (per il caso degli enti non commerciali si pensi, per esempio, al c.d. "buon nome" di una scuola presso il territorio di riferimento), la posizione strategica o di mercato, eccetera. In estrema sintesi, malgrado l'approccio più rozzo – talvolta prevalente nella prassi commerciale – tenda a far coincidere l'avviamento con una quota dei

futuri redditi potenziali, tale componente del valore aziendale remunera una pluralità di elementi che “arricchiscono” l’azienda oggetto del trasferimento rispetto ad una di nuova costituzione.

È sulla base di tale più attenta considerazione della natura del valore di avviamento che la prassi prevalente ne riconosce l’esistenza anche presso le aziende delle organizzazioni non profit che, per definizione, non hanno scopi soggettivamente lucrativi.

Il riconoscimento teorico dell’esistenza di un valore di avviamento impone dunque anche alle organizzazioni *non profit* di accertarne prudentemente la consistenza quando tra tali enti vengono realizzati trasferimenti a titolo definitivo d’aziende. Personalmente reputo opportuno evidenziare comunque un valore simbolico di avviamento anche quando l’analisi puntuale delle relative componenti offre pochi spunti di valorizzazione. Ritengo infatti che presso qualsiasi complesso aziendale sussista comunque un certo valore di avviamento – magari pari al puro costo burocratico di attivazione della corrispondente iniziativa economica – anche presso aziende in costante disequilibrio economico; le azioni tese a ripristinare tale equilibrio metteranno in luce le componenti del valore di avviamento secondo il loro reale valore.

Nell’atto di trasferimento vengono poi normalmente precisati:

- i contratti per i quali è previsto tra le parti il subentro del cessionario (la precisazione serve a consentire al soggetto subentrante di scegliere, per esempio, nuovi manutentori, ovvero in ogni caso a evitare pretese di rinnovo da parte dei fornitori in applicazione dell’articolo 2558 del codice civile; nella prassi di norma viene precisato che vengono portati a scadenza i contratti in essere, che normalmente hanno cadenza annuale – previo accertamento degli stessi e dell’eventuale esistenza di forme automatiche di rinnovo);
- quali debiti e quali crediti vengono trasferiti (nella maggior parte dei casi, salvo il TFR come si è detto nel paragrafo dedicato alle questioni giuslavoristiche, i trasferimenti tra enti avvengono senza debiti e crediti: il soggetto che esce di scena non trasferisce cioè al soggetto subentrante né debiti né crediti);
- quali concessioni, autorizzazioni o altri atti amministrativi corredano l’azienda; normalmente la parte uscente presta in atto il consenso al loro trasferimento al soggetto subentrante da parte dell’Autorità competente, impegnandosi anzi a collaborare a tale fine (si tratta della c.d. parità, per esempio, che com’è noto riguarda la scuola e non il soggetto gestore o proprietario e, dunque, ne segue la titolarità);
- la dotazione di personale dell’azienda, corredando tale indicazione da un elenco nominativo dei dipendenti, da copia degli ultimi cedolini, da precisazione del TFR maturato da ciascuno alla data del trasferimento (ovvero dall’indicazione che il TFR sarà pagato direttamente dal soggetto uscente se così avranno chiesto i dipendenti) e da ogni altra informazione al riguardo utile;

- quale sia la disponibilità futura del nome dell'azienda trasferita;
- quali garanzie si offrono reciprocamente le parti per eventuali sopravvenienze o insussistenze (normalmente la garanzia viene fornita dal cedente per eventuali insussistenze o pretese di terzi);
- le ulteriori pattuizioni delle parti (precisazione di eventuali vincoli o di futuri rapporti, per esempio).

6. OPERAZIONI SUCCESSIVE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Se, come si è suggerito, il trasferimento dell'azienda sarà stato adeguatamente preparato e "pensato" nella fase immediatamente successiva alla stipula dell'atto che lo avrà formalizzato, ovviamente con riferimento alla data di relativa efficacia (l'atto di cessione delle scuole, per esempio, di norma viene stipulato entro il mese di luglio dell'anno scolastico precedente con efficacia dal successivo 1° settembre – data di inizio del nuovo anno scolastico – per evitare il computo di ratei nei contributi pubblici, per sfruttare correttamente le ferie del personale docente e per chiarezza nella competenza delle rette di iscrizione ricevute), sarà sufficiente:

- regolare la posizione del personale rispetto al datore di lavoro subentrante con riferimento a tutti gli enti interessati;
- effettuare tutte le volture e le comunicazioni necessarie a dare atto ai terzi interessati dell'intervenuto cambio di gestione (utenze, contratti di manutenzione e di fornitura periodica non scaduti, eccetera);
- chiedere il rilascio in capo al soggetto subentrante delle necessarie autorizzazioni, concessioni e simili.

7. IMPLICAZIONI FISCALI DEL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Per quanto attiene all'atto di trasferimento:

- l'affitto dell'unica azienda da parte di ente non commerciale implica per quest'ultimo la perdita della soggettiva passiva ai fini IVA, l'affitto deve quindi essere assoggettato all'imposta proporzionale di registro;
- la cessione d'azienda è soggetta ad imposta di registro, così come la donazione salve in tale secondo caso le agevolazioni vigenti per quelle tra enti del settore *non profit* (Onlus, enti ecclesiastici, eccetera).

Il valore d'avviamento rileva ai fini fiscali come componente attivo di reddito per il soggetto uscente e passivo per quello subentrante se acquisito a titolo oneroso.

Le minusvalenze e le plusvalenze realizzate sui cespiti che formano l'azienda rilevano nella misura effettivamente conseguita per il soggetto uscente e il soggetto subentrante avrà diritto ad operare ammortamenti fiscali sui beni trasferiti sulla base del costo per essi effettivamente sostenuto.

TRASFERIMENTO D'AZIENDA

In quest'epoca di grandi e piccole rivoluzioni, talune silenziose altre decisamente più rumorose, capita spesso che gli enti ecclesiastici – parrocchie, enti diocesani, istituti e congregazioni religiose – siano coinvolti nel trasferimento di scuole o altre iniziative, in particolare nei settori dell'educazione e dell'assistenza.

Il calo repentino delle vocazioni religiose, fenomeno che in realtà dura da qualche decennio, ha ridotto "l'organico" di molti istituti e molte congregazioni religiose, imponendo ad esse una attenta riflessione sul destino di talune delle opere quotidianamente esercitate. La riflessione, è noto, riguarda la scelta della strategia organizzativa più appropriata ad affrontare quest'epoca in cui l'attrazione carismatica della vita religiosa sembra essere meno intensa – *solve et coagula*, dicevano i maestri dell'alchimia, e le energie di molti istituti e molte congregazioni sembrano destinate a disperdersi (l'auspicio di chi scrive è che il termine *dispersione* indichi la modalità attraverso cui le medesime energie possono essere rimesse in circolo). Nell'ambito di questa riflessione taluni istituti e talune congregazioni scelgono di trasferire ad altri la gestione delle iniziative alle quali desiderano garantire un'opportunità di continuità. È così che, molto spesso, la ricerca di un nuovo "gestore" si conclude presso altre "organizzazioni istituzionali" del mondo cattolico o ad esso legate.

Il trasferimento è più semplice quando le iniziative, le opere come si diceva poc'anzi, non si configurano come imprese agli effetti civili. Torneremo nel seguito su questo punto, ciò che qui è necessario precisare è che quando un'opera gestita da un ente religioso ha forma di impresa il trasferimento comporta le attenzioni e gli adempimenti di cui nel seguito si dirà.

Ancora, la riorganizzazione istituzionale della scuola e dei cicli dell'istruzione obbligatoria – l'accorpamento delle scuole elementare e media nel primo ciclo, la nuova struttura del ciclo secondario e l'istituzionalizzazione della scuola materna – ha imposto operazioni di riorganiz-

zazione in molte delle scuole gestite da enti religiosi. In taluni casi è stato possibile – o lo sarà visto che la riforma si compierà nei prossimi anni – prolungare il numero delle classi, in altri – grazie al riconoscimento in extremis dell’abilitazione a quasi tutti gli insegnanti in servizio (quelli in possesso del c.d. titolo di studio abilitante) – sanno sufficienti integrazioni di organico. In altre circostanze, infine, gli enti – non avendo diverse soluzioni o preferendo così procedere – hanno invece scelto strade più complesse quali fusioni o trasferimenti di scuole, appunto. Tutti, comunque, hanno dovuto fare i conti con la riforma.

Analoghe riflessioni hanno dovuto affrontare gli enti che gestiscono iniziative assistenziali, in particolare a rilievo socio sanitario e sanitario, settori toccati da riforme istituzionali non meno importanti, oltre che da una crescente concorrenza e da un progressivo irrigidimento burocratico. E’ così che in questi casi anche nel Terzo Settore sono avvenuti molti “trasferimenti d’azienda”, operazioni che la letteratura dell’economia aziendale definisce “straordinarie”.

Con il presente lavoro ci si propone di approfondire le tematiche legate alle operazioni di trasferimento d’azienda, con particolare riguardo agli enti religiosi e, in generale, agli enti e organizzazioni *non profit*.

1. DEFINIZIONE DI IMPRESA

Trascurando volutamente definizioni giuridiche e adeguandoci il più possibile alla realtà degli enti e delle organizzazioni *non profit* possiamo dire che è qualificabile come *organizzata in forma di impresa* qualsiasi attività dedita alla produzione di beni o servizi che dà luogo a corrispettivi specifici, presso la quale opera una struttura stabile e professionale. Il concetto di “stabilità” si spiega attraverso il riferimento ad aggettivi quali *regolare, sistematica, ripetitiva, e simili*. La “professionalità” presuppone che l’attività sia munita delle risorse, materiali e immateriali necessarie, cioè si svolga attraverso una articolata ed idonea organizzazione tecnica e produttiva. La “corrispettività” è rinvenibile nel meccanismo del tipo *do ut des* (ti dò questa somma proprio per ricevere quella prestazione o quel bene) che lega l’attività al beneficiario a chi ne effettua il pagamento (il discorso vale ovviamente anche per tutte le forme di contribuzione che costituiscono mediamente corrispettivi specifici dell’attività com’è, per esempio, nel caso delle diarie regionali ricevute per i servizi assistenziali convenzionati o dei contributi di funzionamento erogati alle scuole paritarie).

L’elemento che, soprattutto presso i giuristi, ha generato in passato il maggiore dibattito circa la qualificabilità come attività di impresa di molte delle iniziative delle organizzazioni *non profit* è costituito dall’assenza, come il nome stesso dice, del fine di lucro.

La definizione di impresa costruita sulla base delle previsioni del

codice civile¹ tendeva, infatti, a ritenere requisito essenziale di ogni tipo di impresa lo scopo lucrativo: impresa, secondo il diritto, è qualsiasi complesso – adeguatamente organizzato, si intende – di beni, capitale, lavoro e professionalità avente ad oggetto la produzione o lo scambio di beni e servizi con la finalità di produrre un profitto.

In realtà tale definizione non è mai stata in contrasto con l'assenza di finalità lucrative espressa dalle organizzazioni *non profit*: presso di esse non esistono finalità lucrative *soggettive*, non vi sono cioè persone interessate a ricavare soggettivamente un profitto. Ma è evidente nella realtà che qualsiasi soggetto economico deve fare i conti con il vincolo delle risorse scarse e, dunque, deve – come si dice secondo la terminologia dell'economia aziendale – remunerare adeguatamente i costi dei fattori che consuma, compresi quelli figurativi come gli ammortamenti, tra gli altri. Per farla breve, anche le organizzazioni non profit devono, da sempre, rispettare il vincolo dell'efficienza e, secondo i peculiari fattori della produzione che impiegano, raggiungere un pieno equilibrio tra costi e ricavi, o tra entrate e uscite se così si preferisce dire.

Se ciò non bastasse possiamo rilevare come negli anni il concetto espresso nei manuali dalla locuzione “a scopo di lucro” si sia progressivamente avvicinato, fino a coincidervi, con “l'obiettivo e astratta idoneità dell'organizzazione produttiva a produrre un profitto”. È così che, dapprima, si è ridotto il margine di soggettività implicito nel concetto di scopo di lucro (astrattamente è possibile che un soggetto, per esempio vendendo sotto costo i propri prodotti o servizi, rinunci deliberatamente allo scopo di lucro nell'esercizio di una certa impresa commerciale perché ne ritrae così maggiore guadagno da un'altra parte) e, quindi, si è riconosciuta l'importanza astratta e potenziale, una sorta di vocazione, dell'organizzazione a produrre profitto, indipendentemente dalle modalità e dalle finalità con le quali la stessa viene esercitata.

A fugare ogni possibile dubbio residuo sulla qualificabilità come imprese delle attività esercitate dalle organizzazioni *non profit* sono intervenute poi numerose sentenze di fallimento a carico di enti non commerciali “imprenditori”.

In tempi più recenti, e qui il discorso è aperto a ulteriori evoluzioni, si è iniziato a parlare di imprenditorialità sociale riconoscendo il vantaggio collettivo, l'utilità sociale, prodotta dalle imprese esercitate dai soggetti del Terzo Settore come un adeguato ed equivalente “sostitutivo” dello scopo di lucro (ovviamente fermo restando il vincolo dell'economicità).

Ad esito di questa lunga prolusione possiamo concludere, che poi è quello che ci interessa, che anche se gestite da enti e organizzazioni *non profit* sono da considerarsi certamente imprese ai fini delle procedure di trasferimento di cui nel seguito si dirà le seguenti attività:

¹Artt. 2082, 2195 e 2555 del cod. civ., in particolare.

- scuole e asili di qualsiasi ordine e grado, paritarie o meno;
- strutture assistenziali organizzate – residenziali o diurne – per anziani, handicappati, minori, tossicodipendenti, donne o ragazze in difficoltà e ogni altro soggetto bisognoso di assistenza, convenzionate o meno, presso le quali vigono meccanismi di tipo corrispettivo (cioè i cui servizi vengono erogati in relazione al versamento di corrispettivi specifici – rette, diarie e simili – anche se corrisposti da enti pubblici);
- strutture socio sanitarie organizzate – residenziali o ambulatoriali – destinate ai medesimi soggetti di cui al punto che precede le cui prestazioni danno luogo, anche mediatamente, a corrispettivi specifici;
- strutture ricettive organizzate: case per ferie, ostelli, convitti, pensioni, colonie marine e montane e simili.

2. PECULIARITÀ DELLE AZIENDE DELLE ORGANIZZAZIONI NON PROFIT E DEGLI ENTI RELIGIOSI

Gli enti *non profit*, per ragioni legate agli scopi perseguiti, concentrano le loro attività nel comparto dei c.d. servizi alla persona e, in particolare, nel settore educativo didattico, nel vasto settore assistenziale e nei settori sanitario e socio sanitario. In tali ambiti la presenza di iniziative di cui sono titolari organizzazioni *non profit* è sicuramente significativa, in particolare in quello didattico educativo e in quello socio sanitario dove è molto consistente – direi maggioritaria – la presenza di enti appartenenti al mondo cattolico. La presenza di iniziative gestite da organizzazioni *non profit* è comunque consistente anche in altri settori, la formazione professionale e le attività ricettive complementari (case per ferie, colonie e case di vacanza) in particolare, e anche qui è significativa e qualificata la presenza degli enti del mondo cattolico.

Nel comparto dei servizi alla persona l'organizzazione aziendale è basata prevalentemente sul *fattore lavoro* e qui si evidenziano le prime peculiarità che caratterizzano il “*non profit*” rispetto al “*profit*” e il mondo degli enti ecclesiastici in particolare: nell'ambito delle organizzazioni *non profit* una quota della risorsa lavoro è acquisita senza oneri economici – mi riferisco al volontariato e all'opera importantissima dei religiosi – e si assiste frequentemente a fenomeni di lavoro associato (la definizione è economico-sociologica visto che il nostro legislatore riconosce solo le forme del lavoro subordinato e del lavoro autonomo, se si omette di considerare la figura ibrida del lavoro para subordinato che, a rigore giuridico, sarebbe sempre inquadrabile in una delle forme testé citate) cioè alla presenza di elementi motivazionali che muovendo dalla condivisione degli ideali perseguiti si traducono in una maggiore – rispetto a quella tipica del lavoro subordinato – partecipazione dei dipendenti agli “obiettivi ultimi” dell'ente.

A tali peculiarità conseguono una minore rigidità della struttura

organizzativa e un minore costo del lavoro (oltre che, qualche volta, una maggiore anarchia e una minore attenzione al requisito della qualificazione professionale, ovviamente in tale secondo caso limitatamente alle figure professionali per le quali non sono previste caratteristiche rigide. Mi riferisco alla maggiore complessità di gestione dei rapporti con un “organico allargato” composto da dipendenti, collaboratori, volontari e religiosi, in particolare presso le organizzazioni cattoliche, e alla prevalente attenzione ai “valori umani” – cosa che in realtà sarebbe di per sé stessa auspicabile in generale – rispetto alla più rigida concentrazione che il settore *profit* dedica all’elemento della professionalità). Si tratta di caratteristiche che, credo sia evidente, sono a rischio di dispersione in occasione dei trasferimenti d’azienda.

Sempre nel comparto dei servizi alla persona, soprattutto in quelli residenziali e semi residenziali quali le scuole, le case per anziani, le strutture per handicappati o minori e i centri diurni per fare degli esempi, ha particolare importanza *l’elemento patrimoniale* in considerazione della necessità di disporre di idonee strutture immobiliari i cui oneri di acquisizione non sempre sono remunerabili attraverso la gestione. Molti enti del mondo cattolico, ma anche altri enti del settore *non profit*, avendo origini lontane nel tempo, hanno conseguito una significativa patrimonializzazione immobiliare, tendenzialmente costituita da immobili strumentali rispetto alle attività esercitate. Le ragioni di tale patrimonializzazione sono diverse – lasciti ed eredità, costruzione in economia in tempi lontani, risparmi di gestione in tempi lontani e recenti – ma è evidente che la gestione di una scuola implica la disponibilità dell’immobile ove esercitarla, considerazione che vale anche per qualsiasi casa per anziani, ospedale o pensionato universitario (si osservi al riguardo come nel lessico corrente la definizione immobiliare e aziendale coincidano: “la scuola” è sia la struttura immobiliare che “l’attività” che in essa viene esercitata). La continuità nella disponibilità immobiliare, in estrema sintesi, condiziona in molti casi il trasferimento delle aziende gestite dalle organizzazioni *non profit*, salve le ipotesi in cui il subentrante disponga già di spazi ove ricollocare l’attività.

Un’ultima peculiarità, tra quelle più significative che è necessario considerare, è legata alla *soggettività con la quale nell’ambito delle attività delle organizzazioni non profit talvolta vengono determinate le rette o, più in generale, i “prezzi” di vendita dei servizi offerti*. Escludendo i corrispettivi derivanti da convenzioni, che oggi sono invece determinati con estrema attenzione dagli enti pubblici interessati, le rette “libere” (o la quota di esse “libera”) sono determinate spesso sulla base della capacità economica del soggetto che le deve corrispondere, ovvero sulla base di considerazioni strategiche (il caso della scuola, per esempio, dove il contenimento delle rette è fondamentale in assenza di contributi pubblici), ovvero ancora senza attenta valorizzazione dei processi produttivi (l’elemento che più diffusamente non viene considerato nel com-

puto dei costi del processo produttivo è proprio la disponibilità dell'immobile, come si diceva poco prima, omettendo di considerare gli ammortamenti immobiliari e le altre spese straordinarie che su di esso periodicamente gravano). Anche tale peculiarità influenza le ipotesi di trasferimento d'azienda, tanto più quanto i prezzi di vendita sono correlati alla struttura produttiva del soggetto uscente e i "prezzi" non sono modificabili a breve – per rigidità intrinseca o per ragioni strategiche – dal soggetto subentrante.

3. OPERAZIONI PROPEDEUTICHE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Deve essere anzitutto premesso che la fatica dedicata alla preparazione del trasferimento viene di norma premiata dalle minori incombenze che ad esso conseguono.

Con riferimento alle caratteristiche dell'azienda oggetto di trasferimento devono, o è quantomeno opportuno, che siano compiuti i seguenti atti preparatori:

- ▶ occorre redigere – preferibilmente in contraddittorio tra la parte uscente e la parte subentrante – inventario fisico dei beni materiali che corredano l'azienda in sede di trasferimento allo scopo di farne allegazione nell'atto; detta attività consentirà – com'è d'obbligo – all'ente uscente di eliminare dalla propria contabilità fiscale tali beni e, all'ente subentrante, di recepirli a sua volta correttamente in tale medesima contabilità. Inoltre la medesima attività consentirà all'ente subentrante di rilevare eventuali insussistenze tra la consistenza fisica dei beni materiali che corredano l'azienda e quella contabile (per esempio perché in passato non sono state contabilizzate per errore delle dismissioni), eviterà futuri contenziosi sull'efficienza dei medesimi beni e sulla loro natura, per quanto attiene in particolare la dotazione degli impianti (si pensi alle dotazioni antincendio, per esempio, o agli elementi di corredo degli immobili quali l'impianto di condizionamento o l'impianto elettrico). Tale aspetto sarà più importante nei casi in cui il trasferimento non riguardi l'immobile ove l'attività è esercitata perché esso in occasione del trasferimento resta nella proprietà del soggetto uscente ovvero perché di proprietà di terzi e condotto in locazione (al riguardo si pensi banalmente alla titolarità dell'onere delle manutenzioni);
- ▶ occorre accertare la reale consistenza dell'attività oggetto dell'azienda trasferita (per esempio, quante classi o quanti posti letto sono autorizzati al funzionamento rispetto a quelli attivi; qual è il volume di attività rispetto alla dotazione organica di personale; qual è la struttura dei costi rispetto alla tipologia delle entrate), anche verificando e riscontrando i bilanci dei pregressi periodi di attività;
- ▶ occorre accertare l'idoneità dell'attività rispetto alle normative di riferimento (per esempio occorre accertare se il personale è in numero

standard secondo le prescrizioni esistenti, se è munito dei necessari titoli abilitanti);

- ▶ occorre analizzare il profilo di rischio aziendale con riferimento alla tipologia di attività esercitata (rapporti con il personale, l'utenza, le pubbliche amministrazioni competenti, eccetera);
- ▶ occorre conoscere le retribuzioni del personale impegnato, accertare quale sia il contratto collettivo di lavoro di riferimento e quando il medesimo sia in scadenza, a quanto ammonti il TFR maturato e, in generale, ogni altra notizia utile a gestire in futuro il medesimo personale, eventualmente con riferimento ad un diverso contratto collettivo (normalmente i contratti di lavoro in uso presso gli enti non commerciali sono abbastanza omogenei rispetto alle attività tipicamente esercitate, AGIDAE e FISM per la scuola, UNEBA e AGIDAE per l'assistenza, ARIS per la sanità, eccetera);
- ▶ occorre verificare l'idoneità di autorizzazioni, concessioni, convenzioni e simili atti;
- ▶ occorre comunicare anticipatamente e con chiarezza al personale l'intenzione di procedere al trasferimento onde conservarne le motivazioni e ottenere analoga collaborazione nella comunicazione del trasferimento all'utenza;
- ▶ occorre accertare il rapporto con l'utenza, se possibile comunicando anticipatamente ai soggetti interessati l'intenzione di procedere al trasferimento onde ottenere al riguardo il livello più alto possibile di consenso (ciò è fondamentale soprattutto nel caso delle scuole, ma è importante in quasi tutte le attività tipicamente esercitate della organizzazioni *non profit*, dove una parte significativa dell'utenza è legata da rapporti tipicamente *ad personam*);
- ▶ occorre pianificare l'attività futura, per la parte economica attraverso bilanci preventivi e per la parte strategica attraverso programmi di gestione;
- ▶ se partecipano del trasferimento, occorre verificare l'effettiva esistenza e l'esigibilità dei crediti (nelle scuole, per esempio, per rette arretrate) e la reale consistenza dei debiti.

Tale attività preparatoria serve a definire correttamente i beni, i valori e le passività che compongono l'azienda e, quindi, a raggiungere tra le parti un accordo di reciproca soddisfazione (in particolare sui valori immateriali quali l'avviamento), ma anche a stipulare correttamente l'atto di trasferimento a beneficio dei futuri rapporti tra il soggetto uscente e quello subentrante.

4. QUESTIONI GIUSLAVORISTICHE

Con riguardo alle implicazioni giuslavoristiche del trasferimento d'azienda deve essere necessariamente fatto riferimento alla disciplina dettata dal codice civile.

L'articolo 2112 del codice civile prevede:

“In caso di trasferimento d'azienda, il rapporto di lavoro continua con il cessionario ed il lavoratore conserva tutti i diritti che ne derivano.

Il cedente ed il cessionario sono obbligati, in solido, per tutti i crediti che il lavoratore aveva al tempo del trasferimento. Con le procedure di cui agli articoli 410 e 411 del codice di procedura civile il lavoratore può consentire la liberazione del cedente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro.

Il cessionario è tenuto ad applicare i trattamenti economici e normativi, previsti dai contratti collettivi nazionali, territoriali ed aziendali vigenti alla data del trasferimento, fino alla loro scadenza, salvo che siano stati sostituiti da altri contratti collettivi applicabili all'impresa del cessionario. L'effetto di sostituzione si produce esclusivamente tra contratti collettivi del medesimo livello.

Fermo restando la facoltà di esercitare il recesso ai sensi della normativa in materia di licenziamenti, il trasferimento d'azienda non costituisce di per sé motivo di licenziamento. Il lavoratore, le cui condizioni di lavoro subiscono una sostanziale modifica nei tre mesi successivi al trasferimento d'azienda, può rassegnare le proprie dimissioni con gli effetti di cui all'art. 2119, primo comma (ndr: corresponsione dell'indennità equivalente alla retribuzione che sarebbe spettata per il periodo di preavviso).

Ai fini e per gli effetti di cui al presente articolo si intende per trasferimento d'azienda qualsiasi operazione che, in seguito alla cessione contrattuale o fusione, comporti i mutamenti nella titolarità di un'attività economica organizzata, con o senza scopo di lucro, preesistente al trasferimento e che conserva nel trasferimento la propria identità a prescindere dalla tipologia negoziale o dal provvedimento sulla base del quale il trasferimento è attuato ivi compreso l'usufrutto o l'affitto d'azienda. Le disposizioni del presente articolo si applicano altresì al trasferimento di parte dell'azienda, intesa come articolazione funzionalmente autonoma di un'attività economica organizzata, identificata come tale dal cedente e dal cessionario al momento del suo trasferimento.

Nel caso in cui l'alienante stipuli con l'acquirente un contratto di appalto la cui esecuzione avviene utilizzando il ramo di azienda oggetto di cessione, tra l'appaltante e appaltatore opera un regime di solidarietà di cui all'art. 1676².

Possiamo mettere in evidenza i principi individuati dalla norma:

- l'ipotesi del trasferimento d'azienda ricorre indipendentemente dallo strumento tecnico giuridico utilizzato – compravendita, donazione, fusione, affitto, eccetera – e la previsione dell'articolo 2112 del codice civile opera tutte le volte che, ferma restando la struttura sostanziale dell'azienda e cioè l'organizzazione del complesso dei beni destinati all'esercizio dell'impresa, si verifichi la sostituzione del soggetto che ne è titolare;

² Testo risultante dalle modifiche e integrazioni introdotte dall'art. 47, c. 3, della L. 428/1990, dall'art. 1 del D.Lgs. 2 febbraio 2001 n. 18 e dall'art. 32 del D.Lgs. 10 settembre 2003 n. 276

- la disciplina dell'articolo 2112 del codice civile prescinde dall'esistenza di un rapporto contrattuale tra il soggetto che esce di scena e quello che assume l'esercizio dell'impresa; l'unica circostanza che assume rilievo è che vi sia continuità nell'esercizio dell'attività, restando sostanzialmente immutato il complesso organizzato di beni e valori che la caratterizzano; ciò che conta è che nel trasferimento l'entità economica "impresa" conservi la sua identità sostanziale;
- la disciplina si applica non solo nel caso di trasferimento dell'intera azienda, ma anche di singoli rami di essa o di singole unità produttive (il distacco periferico di una scuola, per esempio);
- l'ipotesi del trasferimento d'azienda si verifica anche se taluni beni che la costituiscono sono da essa dissociati durante il trasferimento (si pensi all'esempio dell'immobile ove viene esercitata una scuola che può ben restare nella proprietà del cedente perché questi lo affitta al cessionario ovvero perché questi ne trasferisce altrove l'esercizio), ovvero anche se il cessionario integra con propri beni il complesso aziendale ricevuto (si pensi alla cessione di una piccola scuola ad un grande istituto scolastico; questi inserirà il complesso aziendale ricevuto – la piccola scuola – nel più ampio contesto della propria attività).

Il secondo principio dettato dalla norma sancisce la *continuità* di *tutti* i rapporti di lavoro che sussistono in capo all'azienda al momento del trasferimento e la *responsabilità solidale* dell'acquirente per tutti i crediti che i lavoratori vantano in tale momento.

In estrema sintesi, il rapporto di lavoro continua immutato alle dipendenze del nuovo datore di lavoro e questi è obbligato in solido con il soggetto uscente per il TFR maturato alla data del trasferimento e per tutte le altre indennità e retribuzioni maturate e non ancora corrisposte. Ne discende, in particolare, che nessun lavoratore può essere licenziato in occasione del trasferimento, che i lavoratori non devono veder pregiudicati i loro diritti economici (compresi i superminimi e le altre componenti retributive ad *personam*) e normativi (ferie, permessi, indennità, eccetera) e che il soggetto subentrante è obbligato al pagamento delle indennità e delle retribuzioni maturate in capo al soggetto uscente e da questi non ancora corrisposte.

Solo ricorrendo alle forme di conciliazione previste dal codice di procedura civile – quelle disciplinate dagli articoli 410 e 411 del c.p.c. che l'articolo 2112 del cod. civ. espressamente richiama – il lavoratore può liberare il soggetto uscente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro. In pratica, solo tramite una Commissione di conciliazione istituzionale il lavoratore può acconsentire che il suo unico debitore per i crediti già maturati divenga il soggetto subentrante.

Nella prassi, soprattutto tra imprenditori commerciali, non è infrequente che i debiti per TFR verso il personale che viene trasferito siano portati a riduzione – cioè siano compensati finanziariamente nei rapporti tra soggetto cedente e soggetto cessionario – del valore dell'azienda

ceduta. L'ipotesi, che si verifica ovviamente solo nei casi di trasferimento oneroso d'azienda, è la seguente: ipotizziamo che l'azienda ceduta abbia un valore di 1000, di cui 800 per le attrezzature e gli altri beni materiali di cui si correda e 200 per avviamento; anziché corrispondere 1000 il cessionario si accolla il debito per TFR maturato alla data del trasferimento pari a 400 e corrisponde materialmente al cedente solo 600; contestualmente viene attivata la procedura di conciliazione che, se assentita da ogni singolo lavoratore, libera il cedente dal debito di 400 per il TFR maturato.

Nei trasferimenti onerosi tra enti non commerciali raramente si evidenziano valori di cessione importanti, perlopiù per l'oggettiva insussistenza di significativi valori di avviamento, e l'ipotesi della compensazione testé descritta è rara.

In tali trasferimenti (la cosa vale ovviamente anche per quelli per donazione) potranno quindi verificarsi le seguenti ipotesi:

- man mano che i TFR si renderanno nel tempo esigibili cedente e cessionario provvederanno alla liquidazione della quota di rispettiva competenza, comprensiva della rivalutazione dovuta da ciascuno; a garanzia del proprio futuro adempimento il cedente può costituire, anche tramite terzi, una garanzia a favore del cessionario in modo che questi non debba – all'atto delle liquidazioni del TFR che man mano si verificheranno – accertare l'insolvenza del cedente;
- all'atto del trasferimento il cessionario, ferma restando la sua responsabilità verso i lavoratori, verserà al cedente il TFR maturato affinché questi provveda alla liquidazione ai lavoratori man mano che il TFR si renderà da essi esigibile unitamente alla quota di sua competenza (contabilmente il cessionario rileverà il debito maturato per TFR alla data del trasferimento in dare nello stato patrimoniale e l'identica somma ricevuta in avere tra le voci di liquidità);
- se i dipendenti dell'azienda trasferenda, tutti, fanno liberamente richiesta al cessionario del TFR maturato alla data del trasferimento questi può loro corrisponderlo nei termini ordinari (normalmente con il primo cedolino successivo a quello dell'ultimo mese – o frazione – di retribuzione prima del trasferimento) rescindendo così nettamente ogni rapporto al riguardo con il cessionario.

La previsione normativa dell'articolo 2112 del codice civile è completata dal dettato dell'articolo 47 della legge n. 428 del 1990 con riferimento ai trasferimenti delle aziende presso le quali sono occupati più di quindici lavoratori. In tali casi l'intenzione di procedere al trasferimento deve essere preventivamente³ comunicata alle rappresentanze sindacali dei lavoratori o, in mancanza di esse, alle associazioni dei lavoratori maggiormente rappresentative sul piano nazionale (CGIL, CISL e UIL). In

³ A norma del 1° comma dell'art. 47 della L. 428/1990 la comunicazione deve essere effettuata almeno venticinque giorni prima di quello previsto per l'ipotizzato trasferimento.

tale comunicazione devono essere precisati i motivi del progettato trasferimento, le conseguenze per i lavoratori e le misure eventualmente previste nei loro confronti. Entro i sette giorni successivi a quello di ricevimento della comunicazione le rappresentanze o le organizzazioni sindacali possono chiedere una consultazione per esaminare il trasferimento congiuntamente ai datori di lavoro interessati, uscente e subentrante. La procedura di consultazione, una volta avviata, si conclude con la sottoscrizione di un verbale di accordo, ovvero in ogni caso – cioè se non viene raggiunto un accordo – nei dieci giorni successivi a quello in cui è iniziata. Il verbale di accordo viene normalmente sottoscritto presso l'Ufficio Provinciale del lavoro o una organizzazione datoriale.

Nella prassi la comunicazione preliminare viene sottoscritta da entrambi i soggetti imprenditori interessati al trasferimento – uscente e subentrante – ed è preceduta da colloqui informali con i rappresentanti sindacali. Nella maggior parte dei trasferimenti d'azienda, salvo che al trasferimento non si accompagnino altre procedure straordinarie, non si verificano – specialmente nel caso degli enti non commerciali – scontri particolarmente accesi tra le parti sindacali e quelle datoriali. Le previsioni dell'articolo 2112 del codice civile tutelano infatti adeguatamente i lavoratori e le procedure correlate sono definite in modo preciso.

Il numero di quindici dipendenti deve essere riferito all'azienda che si intende trasferire e non a quello dei lavoratori complessivamente alle dipendenze degli enti interessati al trasferimento.

La mancata attuazione della procedura testé descritta, se dovuta ovviamente, costituisce comportamento antisindacale con le sanzioni previste dalla legge.

L'ultima problematica che è necessario affrontare riguarda la possibilità che nel passaggio dell'azienda si intenda applicare ai lavoratori un nuovo contratto collettivo tra quelli utilizzabili dal soggetto subentrante. L'ipotesi è espressamente prevista dall'articolo 2112 ed implica, tanto più quanto maggiori sono le differenze tra i due strumenti contrattuali, l'attuazione di una procedura di armonizzazione. L'armonizzazione, peraltro, spesso viene differita ad un momento successivo a quello dell'accordo, o comunque a quello in cui avviene il trasferimento, fissandone in anticipo i principali elementi.

5. L'ATTO DI TRASFERIMENTO DELL'AZIENDA

Sotto il profilo sostanziale si verifica un trasferimento d'azienda tutte le volte che l'oggetto del trasferimento è *l'unità economica aziendale*, cioè il complesso dei beni, dei valori e dei diritti oggettivamente destinati nella loro inscindibile unità alla gestione di una impresa.

Il codice civile, all'articolo 2556, prevede che per le imprese soggette a registrazione, i contratti che hanno ad oggetto il trasferimento della

proprietà o del godimento dell'azienda devono essere provati per iscritto, salva l'osservanza delle forme stabilite dalla legge per il trasferimento dei singoli beni che la compongono – quali gli immobili, per esempio – o per la particolare natura del contratto.

La forma scritta è prescritta a prova della cessione nei rapporti tra le parti, come ogni altra disposizione concernente la prova di un contratto, non limitando in alcun modo i terzi interessati.

Nella prassi, malgrado la previsione codicistica faccia riferimento alle imprese soggette a registrazione, anche i trasferimenti di aziende tra enti non commerciali – ricordiamo che gli enti non commerciali non sono soggetti all'obbligo di iscrizione al Registro delle Imprese – avvengono per iscritto, perlopiù nella forma della scrittura privata autenticata.

Tale prassi è ampiamente giustificata dalla necessità di adeguatamente e dettagliatamente individuare nei rapporti tra le parti i beni ed i valori, ma anche le eventuali passività, costituenti il complesso aziendale ceduto a reciproca garanzia in ordine ai futuri rapporti.

Infatti, a norma dell'articolo 2558, se non è pattuito diversamente l'acquirente dell'azienda, così come l'usufruttuario, subentrano nei contratti stipulati per l'esercizio dell'azienda stessa che non abbiano carattere personale, salvo il diritto di recesso del terzo contraente per giusta causa. Speciali previsioni sono recate dai successivi articoli 2559 e 2560 anche per i crediti ed i debiti dell'azienda ceduta.

In sintesi, la stipula dell'atto di cessione o di affitto per scrittura privata autenticata attribuisce all'atto di trasferimento la *sacralità* necessaria a definitivamente risolvere, salve omissioni o dimenticanze, i futuri rapporti tra le parti e stimola un'adeguata attenzione alla sua definizione.

È invece fuor di dubbio che l'atto di donazione di una azienda, come tutti gli atti di donazione, debba essere stipulato per atto pubblico.

Oggetto della cessione, come si è detto in apertura, è il complesso aziendale – normalmente funzionante – costituito dai valori materiali e immateriali dei quali si correda. Nella prassi tali categorie vengono definite facendo riferimento al lessico aziendale, previa allegazione di elenchi dettagliati e valorizzazione analitica: attrezzature, impianti, arredi, automezzi (per quelli oggetto di registrazione la cessione deve essere completata con le modalità di rito), materiale di consumo, scorte, eccetera.

Menzione a parte merita l'avviamento che, com'è noto, costituisce una componente di valore immateriale dell'azienda. In via teorica l'avviamento corrisponde alla capacità di un'azienda di produrre reddito nel futuro, ma riconosce ad essa anche il valore dell'organizzazione, la clientela, la posizione rispetto a concessioni o altre autorizzazioni amministrative, la notorietà del marchio (per il caso degli enti non commerciali si pensi, per esempio, al c.d. "buon nome" di una scuola presso il territorio di riferimento), la posizione strategica o di mercato, eccetera. In estrema sintesi, malgrado l'approccio più rozzo – talvolta prevalente nella prassi commerciale – tenda a far coincidere l'avviamento con una quota dei

futuri redditi potenziali, tale componente del valore aziendale remunera una pluralità di elementi che “arricchiscono” l’azienda oggetto del trasferimento rispetto ad una di nuova costituzione.

È sulla base di tale più attenta considerazione della natura del valore di avviamento che la prassi prevalente ne riconosce l’esistenza anche presso le aziende delle organizzazioni non profit che, per definizione, non hanno scopi soggettivamente lucrativi.

Il riconoscimento teorico dell’esistenza di un valore di avviamento impone dunque anche alle organizzazioni *non profit* di accertarne prudentemente la consistenza quando tra tali enti vengono realizzati trasferimenti a titolo definitivo d’aziende. Personalmente reputo opportuno evidenziare comunque un valore simbolico di avviamento anche quando l’analisi puntuale delle relative componenti offre pochi spunti di valorizzazione. Ritengo infatti che presso qualsiasi complesso aziendale sussista comunque un certo valore di avviamento – magari pari al puro costo burocratico di attivazione della corrispondente iniziativa economica – anche presso aziende in costante disequilibrio economico; le azioni tese a ripristinare tale equilibrio metteranno in luce le componenti del valore di avviamento secondo il loro reale valore.

Nell’atto di trasferimento vengono poi normalmente precisati:

- i contratti per i quali è previsto tra le parti il subentro del cessionario (la precisazione serve a consentire al soggetto subentrante di scegliere, per esempio, nuovi manutentori, ovvero in ogni caso a evitare pretese di rinnovo da parte dei fornitori in applicazione dell’articolo 2558 del codice civile; nella prassi di norma viene precisato che vengono portati a scadenza i contratti in essere, che normalmente hanno cadenza annuale – previo accertamento degli stessi e dell’eventuale esistenza di forme automatiche di rinnovo);
- quali debiti e quali crediti vengono trasferiti (nella maggior parte dei casi, salvo il TFR come si è detto nel paragrafo dedicato alle questioni giuslavoristiche, i trasferimenti tra enti avvengono senza debiti e crediti: il soggetto che esce di scena non trasferisce cioè al soggetto subentrante né debiti né crediti);
- quali concessioni, autorizzazioni o altri atti amministrativi corredano l’azienda; normalmente la parte uscente presta in atto il consenso al loro trasferimento al soggetto subentrante da parte dell’Autorità competente, impegnandosi anzi a collaborare a tale fine (si tratta della c.d. parità, per esempio, che com’è noto riguarda la scuola e non il soggetto gestore o proprietario e, dunque, ne segue la titolarità);
- la dotazione di personale dell’azienda, corredando tale indicazione da un elenco nominativo dei dipendenti, da copia degli ultimi cedolini, da precisazione del TFR maturato da ciascuno alla data del trasferimento (ovvero dall’indicazione che il TFR sarà pagato direttamente dal soggetto uscente se così avranno chiesto i dipendenti) e da ogni altra informazione al riguardo utile;

- quale sia la disponibilità futura del nome dell'azienda trasferita;
- quali garanzie si offrono reciprocamente le parti per eventuali sopravvenienze o insussistenze (normalmente la garanzia viene fornita dal cedente per eventuali insussistenze o pretese di terzi);
- le ulteriori pattuizioni delle parti (precisazione di eventuali vincoli o di futuri rapporti, per esempio).

6. OPERAZIONI SUCCESSIVE AL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Se, come si è suggerito, il trasferimento dell'azienda sarà stato adeguatamente preparato e "pensato" nella fase immediatamente successiva alla stipula dell'atto che lo avrà formalizzato, ovviamente con riferimento alla data di relativa efficacia (l'atto di cessione delle scuole, per esempio, di norma viene stipulato entro il mese di luglio dell'anno scolastico precedente con efficacia dal successivo 1° settembre – data di inizio del nuovo anno scolastico – per evitare il computo di ratei nei contributi pubblici, per sfruttare correttamente le ferie del personale docente e per chiarezza nella competenza delle rette di iscrizione ricevute), sarà sufficiente:

- regolare la posizione del personale rispetto al datore di lavoro subentrante con riferimento a tutti gli enti interessati;
- effettuare tutte le volture e le comunicazioni necessarie a dare atto ai terzi interessati dell'intervenuto cambio di gestione (utenze, contratti di manutenzione e di fornitura periodica non scaduti, eccetera);
- chiedere il rilascio in capo al soggetto subentrante delle necessarie autorizzazioni, concessioni e simili.

7. IMPLICAZIONI FISCALI DEL TRASFERIMENTO D'AZIENDA

Per quanto attiene all'atto di trasferimento:

- l'affitto dell'unica azienda da parte di ente non commerciale implica per quest'ultimo la perdita della soggettiva passiva ai fini IVA, l'affitto deve quindi essere assoggettato all'imposta proporzionale di registro;
- la cessione d'azienda è soggetta ad imposta di registro, così come la donazione salve in tale secondo caso le agevolazioni vigenti per quelle tra enti del settore *non profit* (Onlus, enti ecclesiastici, eccetera).

Il valore d'avviamento rileva ai fini fiscali come componente attivo di reddito per il soggetto uscente e passivo per quello subentrante se acquisito a titolo oneroso.

Le minusvalenze e le plusvalenze realizzate sui cespiti che formano l'azienda rilevano nella misura effettivamente conseguita per il soggetto uscente e il soggetto subentrante avrà diritto ad operare ammortamenti fiscali sui beni trasferiti sulla base del costo per essi effettivamente sostenuto.

LE POLITICHE REGIONALI PER I MINORI*

1. OPPORTUNITÀ DEL PROGETTO DI LEGGE REGIONALE PER I MINORI

Il progetto di legge (pdl) considera un problema che in questo momento storico è scottante. È quanto mai opportuna una riflessione sulle Politiche Regionali per i Minori nel momento in cui:

- a) è in discussione al Parlamento una legge di riforma dell'intervento giudiziario per i minori che stravolge i principi-guida fin qui elaborati culturalmente per affrontare le problematiche (civili e penali) minorili;
- b) l'intervento sociale per la tutela dei minori deve fare i conti con la prescrizione di ritirare, da parte dei Comuni, le deleghe alle ASL per la tutela dei minori. In sé il provvedimento può essere anche opportuno ma, contemporaneamente, i Comuni hanno avuto la riduzione dei finanziamenti per le spese sociali ed il blocco delle assunzioni. Di qui il moltiplicarsi dei problemi concreti e la ricerca di soluzioni eterogenee e non sempre verificate (esternalizzazione degli interventi, convenzioni con il privato sociale, spostamenti di personale, formazione, ecc..).

Ben venga, quindi, un progetto di legge regionale (pdl) che affronta il problema strategico ed organizzativo delle politiche per i minori. Questo non significa però che il pdl non presenti anche alcuni aspetti carenti: in realtà, penso che il pdl contenga aspetti positivi da valorizzare e vari aspetti generici o sottaciuti che andrebbero precisati e chiariti meglio.

Così, è certamente da apprezzare lo sforzo di identificare l'impianto e la suddivisione delle competenze tra i diversi livelli decisionali ed organizzativi (Regione – Provincia – Comuni), anche se poi il tutto dovrà essere specificato "sul campo" per definire non solo le differenze di responsa-

*Relazione tenuta in occasione del Seminario di Studio *Il mondo cattolico lombardo riflette sulle politiche regionali per i minori*, svoltosi a Milano il 27 ottobre 2003 a cura dell'Osservatorio Giuridico Legislativo Regionale.

bilità ma anche gli spazi di collaborazione e di sinergia. Altri aspetti valoriali che condivido pienamente sono il richiamo all'importanza della famiglia nella formazione dei figli, quello al principio di sussidiarietà che deve impostare le relazioni tra famiglia e servizi e quello del coinvolgimento, nell'intervento per i minori, non solo dei servizi pubblici ma anche delle varie entità di privato sociale.

Tuttavia, il progetto resta formale, generico e talvolta troppo poco esplicito su aspetti centrali.

2. VALUTAZIONE DELLA FAMIGLIA COME RISORSA

Il *primo aspetto critico* riguarda il modo di citare la famiglia: quella che viene chiamata in causa è un'immagine ideale della famiglia. È una famiglia di regola "buona", sostanzialmente efficiente e normalmente capace di educare. Per questo motivo, si può pensare di *"sostenerla nell'assolvimento di compiti educativi e di cura"* favorendo *"le reti di solidarietà familiare"* e le sinergie con la scuola ed il mondo del lavoro.

L'intervento della Regione diventa doveroso solo nei casi in cui la famiglia non c'è oppure *"non è in grado di provvedere alla crescita e all'educazione dei minori"*. Evidentemente, queste ultime sono famiglie patologiche in senso stretto, ben identificabili dalle politiche sociali e dai servizi, a cui esse dovrebbero rivolgersi "acquistando" voucher, cioè richiedendo interventi specifici e definiti funzionalmente ed economicamente. Siamo dunque di fronte ad una netta dicotomia tra famiglie: quella "normale" che è una risorsa vera e propria, capace di risolvere tutti i problemi che possono nascere al suo interno e la famiglia "patologica" che non sa o non può essere risorsa e che quindi deve essere aiutata.

Il problema che non viene per nulla preso in considerazione è che:

- a) non tutte le famiglia patologiche vogliono rivolgersi ai servizi ed essere aiutate e sono capaci di chiedere prestazioni specifiche;
- b) oggi, nella società definita come complessa, anche le famiglie "normali" possono avere, e spesso hanno, difficoltà nella cura e nell'educazione dei figli.

La presenza di valori-guida contraddittori e la mutevolezza dei criteri da utilizzare per decidere come comportarsi, la divergenza delle opinioni di chi ci sta intorno, le difficoltà legate alla conflittualità di coppia, al doppio lavoro dei genitori, i diffusi problemi lavorativi ed economici, il rarefarsi delle relazioni parentali e del supporto proveniente dalla rete primaria rendono spesso difficile la vita anche alle famiglie "normali": anch'esse danno poco tempo ai figli ed hanno poche relazioni significative con i minori anche se li riempiono di cose e di attività utili o prestigiose.

Pensiamo poi che ormai stanno diventando statisticamente "normali" anche le famiglie divise, divorziate, monogenitoriali, ricostituite, non istituzionalizzate: non è oggi possibile definire tutte queste forme di essere famiglia come "patologiche" ma certo in molti casi esse possono vivere

situazioni problematiche irrisolte e non risolvibili con le loro risorse.

Si pensi alla difficoltà che può incontrare, per la cura e l'educazione dei figli, una famiglia in cui entrambi i coniugi lavorano a tempo pieno fuori casa. Ma questa tipologia familiare è sempre più frequente e non può essere definita patologica (è diffusa in Italia in più del 35% dei casi, ma a Milano arriva a sfiorare il 70% delle famiglie) ma certamente sperimenta difficoltà e momenti di crisi.

Ecco, allora, che tra la visione ideale di una famiglia capace di essere risorsa adeguata e per questo considerata "normale" ed una immagine di famiglia problematica e per questo "patologica" su cui occorre intervenire con strutture terapeutiche si delinea una numerosa schiera di famiglie "normali" ma "con problemi" che sono anch'esse da considerare e sostenere.

Il problema si sposta allora ad un secondo livello e cioè alla necessità di dare risposte adeguate e flessibili nelle diverse situazioni, così da sostenere senza creare dipendenze ed aiutare promuovendo la crescita delle responsabilità, dell'autonomia, delle risorse relazionali anche potenziali esistenti nella famiglia stessa.

In questa analisi il progetto di legge è carente, tanto che ci si può chiedere se esso è o no troppo ottimista riguardo alle capacità autonome della famiglia attuale e se è opportuno o meno prevedere iniziative generali di promozione delle competenze educative e delle relazioni familiari rivolte a tutti i genitori.

3. VALUTAZIONE DELL'EFFICACIA DEI SERVIZI

Il *secondo aspetto critico* che vorrei sottolineare riguarda i servizi.

Il progetto dettaglia molto i compiti di Regione, Provincia e Comune; cita servizi pubblici e del Terzo Settore. Ho l'impressione che venga sottovalutata la disponibilità reale delle risorse esistenti, sia dal punto di vista banalmente numerico (quanti servizi sono sott'organico?) sia da quello qualitativo ed organizzativo. Il *non profit* non può essere la stampella che aiuta a coprire i "buchi" dell'intervento pubblico, così come alla famiglia non possono essere delegati a priori tutti i compiti di "care". Ciò non significa che le istituzioni pubbliche debbano assumersi tutte le responsabilità. Significa che occorre prevedere collaborazione. Non ho letto però, nel pdl, la volontà di promuovere una equilibrata collaborazione tra i diversi soggetti (famiglia, pubblico e privato sociale) che possono e devono trovare sinergie per un'azione formativa diretta ai minori, così come non ho visto nessuna previsione organizzativa dei servizi diretta ad attuare un coordinamento operativo degli interventi concreti. Non è giusto delegare alla famiglia o al Terzo Settore la tutela dei minori senza, contemporaneamente, prevedere forme di collaborazione e di sinergia, "interventi di rete" che organizzino l'azione comune non solo burocraticamente e la tengano

monitorata dal punto di vista qualitativo.

Oggi, contare sulla famiglia e sul privato sociale sta diventando sempre più indispensabile e ciò costituisce uno stimolo per la diffusione sociale della consapevolezza dei problemi e della responsabilità per la loro soluzione.

Tuttavia, il coordinamento di tutto questo non può essere solo quello previsto nel pdl, cioè un coordinamento al vertice, a livello delle direzioni generali dei servizi: ciò può essere necessario, per una opportuna suddivisione dei compiti, ma non è certo sufficiente.

Infine, un'ultima osservazione, che è soprattutto una raccomandazione. Benissimo l'Osservatorio Regionale sulla situazione minorile. Sarebbe però carente, se non ci fossero contemporaneamente anche gli Osservatori Provinciali (per ora volontaristici), se indicatori e dati non fossero raccolti su basi comuni e comparabili ed infine se le informazioni ricavate non fossero messe a disposizione di tutti, per una riflessione critica e costruttiva.

IL MONDO CATTOLICO LOMBARDO RIFLETTE SULLE POLITICHE REGIONALI PER I MINORI*

1. STORIE DI FAMIGLIE NORMALI A VOLTE “SOTTO PRESSIONE”

1.1 Quelle delle famiglie sono storie

Quelle delle famiglie sono storie, sono cammini. In queste storie di vita si è chiamati a nuove nascite, a nuovi inizi: da sostenere con affidabili vicinanze e con positive attese da parte di altre famiglie e della convivenza sociale. Si vivono anche transizioni delicate a diversi livelli: da accompagnare, nelle quali non fare mancare relazioni e competenze; o momenti di disorientamento: nei quali servono mappe, indicazioni, opportunità, per nuove scelte. Tratti di questi cammini familiari sono ricchi, “accumulo” di energie, di senso, di potenzialità d’iniziativa e di responsabilità: da valorizzare, riconoscere, da invitare alla mutualità, alla ridiffusione.

Le difficoltà, i cambiamenti che attraversano l’ambiente di vita delle famiglie, e quelli che al loro interno si generano, chiedono capacità di costruire nuovi equilibri, nuove combinazioni di risorse. Chiedono capacità di adattamento, di resistenza nella prova; chiedono esercizi di volontà, di cura, di progetto condiviso con altri. Chiedono capacità di relazione, di incontro e di condivisione.

Dentro le storie, i cammini delle famiglie nascono e crescono i “minori”, cercando una loro strada, su di essa hanno acquisito una nuova rilevanza sia la ricerca di un’identità personale, sia un più rarefatto rapporto (nelle nostre comunità lombarde) con la sofferenza, ed anche con la bellezza. Normali fatiche a crescere, quelle dei ragazzi e delle ragazze, in presenza di cresciute sensibilità degli adulti alle sfumature psicologiche delle relazioni interpersonali, all’educazione, alla cura. Ma anche nella dif-

*Relazione tenuta in occasione del Seminario di Studio *Il mondo cattolico lombardo riflette sulle politiche regionali per i minori*, svoltosi a Milano il 27 ottobre 2003 a cura dell'Osservatorio Giuridico Legislativo Regionale.

ficoltà ad avvertire una attesa degli adulti su di loro, un'attesa all'esercizio della loro novità nel mondo (nel lavoro, nella scuola, nella vita sociale e delle istituzioni, nella ricerca,...). Attesa che prenda le forme di una fiducia nella loro possibilità di essere affidabili, o si esprima in chiamate alla responsabilità, chiamate "per nome".

Per prepararsi ad esercitare "pratiche di libertà" occorre far esperienza di relazioni e di parole che segnino dimensioni di affidamento, di separazione e di attesa. Cosa che può avvenire in un contesto di consegna reciproca, in cui i saperi, le tradizioni culturali, le abilità e le competenze siano seriamente visitati e appresi. Imparando a rendersi presenti e a rendere presenti altri. Costruendo il senso, la ricerca, la continua rificazione di compiti e di impegni da assumere nel tempo, nelle relazioni, nell'evento quotidiano.

Individuando le responsabilità e le possibilità sui grandi nodi problematici del futuro, e rivisitando le memorie, "tornando a prendere" (il "rescatar" di Maria Zambrano) capacità, sensibilità e testimonianze adulte per nuovi inizi.

Non è facile questo per le stesse generazioni adulte. Oggi molti sentono sordamente incerto, in loro stessi, il valore di ciò che han fatto, che han costruito, per cui hanno lavorato, lottato e intensamente sperato. Incerto è il risultato del loro lavoro, dell'impegno politico di anni, della pratica educativa dei giorni...

Difficile si fa il rapporto con il ricordo, il senso di passaggi biografici, oltre che storici, rilevanti. Nel profondo si teme di avvertire, o si avverte, una valutazione negativa, quando non denigratrice, del presente sul passato. Dei più giovani sui più in età. O una sorta di distanza fredda, di non considerazione, di centratura esclusiva su difficoltà, o su gusti, del momento.

La dimensione del tempo personale, la tensione che s'è coltivata tra passato e futuro mentre prendeva consistenza la storia della (nella) propria vita, di adulti, di educatori, di insegnanti, entrano nella nebbia, a volte nell'ombra. Ci si rifugia nell'amnesia, o nella retorica; ci si "difende". Ci si sente ingiustificatamente degli "sconfitti", ma si è solo vittime della paura e della insicurezza; non ci si accetta in identità trasformate. Chiamati a un nuovo inizio (Raimón Panikkar). Non si sa "prendere congedo": ci si separa da parti di sé nascondendole.

I ragazzi e le ragazze incontrate, per parte loro, si rifugiano non di rado nella rivendicazione del "diritto all'accudimento". In credito continuo, in piena sindrome da sicurezza: non fidarsi di nessuno, leggere i rapporti tra persone in società come mezzi per l'autorealizzazione individuale. Ci si può chiedere se anche le comunità non siano coinvolte in quel silenzioso "slittamento di senso e di intenzionalità" che alcune esperienze formative e di ricerca paiono avere messo in luce per i servizi e per le politiche giovanili negli ultimi dieci, quindici anni.

Uno slittamento di senso e di intenzionalità tra la presente stagione e quella precedente. Uno "slittamento" da una cultura dell'emancipazione

(della rimessa in gioco, della liberazione di energie e risorse personali) a una cultura della protezione, della assicurazione e della assicurazione.

È una protezione anestetizzante e illusoria: ci si protegge “praticando la libertà”, non fuggendola, per riprendere la lezione di Paulo Freire.

È inter-dipendendo, recuperando senso e tratti di una avventura (avvenire), di esperienze condivise; è ri-componendo tempi e trame del vivere personale e del vivere con altri, che si cresce, che faticosamente si cresce.

La “pretesa di accudimento” di molte ragazze e ragazzi (con un singolarissimo rovesciamento del debito tra le generazioni: “non ho scelto io di nascere”, ora tu mi accudisci!), o la ringhiosa chiusura in piccoli spazi da non toccare presenti in alcuni mondi adolescenziali e giovanili, segnalano una tendenza alla “fuga dalla libertà”.

Fuga che troviamo anche in una più diffusa “zona grigia” tra giovani e adulti. Una zona in cui potrebbe crescere una immunizzazione etica (e civile) attorno a questo “scambio”: ti accudisco senza porre interrogazioni o pro-vocazioni al tuo desiderio, all'immediatezza, al vitalismo, all'accidia... e tu non metti in discussione valori e modi di questo vivere, di questo sviluppo, di questo presente. Né lo sforzo fatto per arrivarci. Non proietti ombre sulla stagione passata con cui io, adulto, fatico a fare i conti.

Dentro questa zona grigia non resterebbero che agenzie educative ipermercato, “servizio a domanda individuale” in cui trovare offerte diverse per le preferenze e per le tattiche competitive di ragazze e ragazzi “in carriera”, o relegati all'adattamento, alle dinamiche dei mercati del lavoro. Un'agenzia “non luogo”, casuale crocicchio di percorsi di vita.

Ma le agenzie educative, le comunità, i mondi della vita e i servizi del territorio, riescono ad essere, a volte, dei micro-contesti vivi, dei centri di lettura della realtà sociale, in cui provare a pensare e agire bene, interconnettendo, consapevoli dell'ecologia dell'azione.

1.2 Famiglie, figli, esperienze che costituiscono

È una sfida educativa di non poco conto quella che è di fronte a noi visto il legame che si viene spesso a stabilire tra autonomia, autofondazione e autodeterminazione individuale nei percorsi di identificazione della persona. (si vedano le riflessioni su terreni diversi di Pietro Barcellona e Carla Xodo). Si tratta di combattere l'entropia di un individuo che vuol bastare a se stesso e si difende nell'impotenza e nell'irresponsabilità. E di combatterla coltivando la “aspirazione allo scambio di una cura liberamente offerta e condivisa” (PierAngelo Sequeri). Linea di resistenza alla deriva verso “flessibili provvisorie identificazioni” che riducono la libertà a estenuazione dei vincoli e che riconoscono una uguaglianza in questa totale autoreferenzialità. Con le istituzioni ridotte a puri mezzi per l'auto-realizzazione dell'individuo.

Nasciamo figli di donne e uomini, siamo nati all'interno di una cura, presi in mano subito, affidati per scoprirci, poi, capaci di essere affidabili.

Senza mai smettere di essere affidati, gli uni agli altri. Lo scoprono tanti uomini nell'essere consegnati ad altri, con tutta l'ambiguità del gesto della consegna (assegnazione e affidamento). È importante trovarsi e riscoprirsi già nei luoghi di formazione nell'esercizio della giustizia, in quelle terre di mezzo tra fratelli "scomposti e frammentati" che cercano continuamente di ridire, in modo inedito e nuovo, il legame tra loro nella pratica dei saperi, dei poteri, dell'economia.

Ritessere legame sociale chiede una pratica diffusa nel restituire a verità – in densa umiltà o - pratiche di nominazione dentro la convivenza, dentro i processi sociali. Chiamare per nome da dentro i depositi di comunità, della storia, delle memorie è questione anche di qualità della consegna. Ed è questione di capacità di connettersi con la memoria delle generazioni e dell'umanità, di senso del debito, e della vicinanza fraterna ai sogni e alle prove di donne e uomini dei tanti passati vicini e lontani.

Vi è una novità "antropologica" che sta prendendo forma nella nostra convivenza, e nella storia delle famiglie e delle relazioni tra famiglie. Novità che chiama a rivisitare la centralità della cura e della vulnerabilità nel costituire relazioni tra noi. È una novità non in assoluto, se non per la sua diffusione, e la potremo tratteggiare nei termini che seguono. Nasciamo figlie e figli, tutti, affidati; diventeremo, crescendo, affidabili, nelle famiglie e nella vita sociale, molti come padri e madri dei propri figli certamente. Misureremo la qualità e l'attenzione di questa affidabilità quando, nel percorso della vita, le nostre madri e i nostri padri ci verranno affidati come (un poco) dei figli, fragili. Diventeremo (un poco) loro padri e madri, per poi, dopo un po', affidarci nelle mani dei nostri figli e delle nostre figlie, a nostra volta.

Oggi questo è richiesto. La realtà dell'essere affidati e dell'essere affidabili all'interno delle famiglie e delle reti delle famiglie; come la necessità, il valore, la bellezza di essere capaci di cura, capaci di esercizi di responsabilità da parte dei minori, vanno fatte maturare, richiamate e sostenute il più precocemente possibile. È una prospettiva educativa che incrocia la novità antropologica del rapporto tra le generazioni e delle storie delle nostre famiglie.

Una politica per i minori deve certamente sottolineare i diritti dei minori, ma deve anche, allora, chiamarli alla responsabilità e alla cura con consegne precise, con esperienze concrete, di quelle "che costituiscono". Non tutte le esperienze costituiscono: le esperienze che costituiscono sono quelle in cui conoscere e operare hanno la dimensione e il gusto di essere anche forma della propria responsabilità, e percorso della costruzione della propria identità. Quelle in cui ci avverte che "ne va di me".

Se non si cureranno nella convivenza, nel territorio, nel contesto comunitario, nella scuola, negli oratori, esperienze, pratiche che costituiscano in responsabilità i nostri ragazzi e le nostre ragazze, sarà molto difficile che questa svolta culturale, sociale ed antropologica possa essere vissuta senza aprire a conflitti tra le generazioni. E a realtà di nuove esclusioni, e di abbandono, di indifferenza.

Nel progetto di legge (pdl) non c'è indicazione, o chiaro richiamo al sostegno e alla promozione di luoghi dove cogliere, oppure chiamare, in responsabilità i minori. O le loro famiglie. C'è piuttosto un'articolazione di interventi previsti a sostegno dei minori in difficoltà o portatori di patologie; e si prevede l'erogazione di servizi (accreditati) per i minori. O per le loro famiglie.

I minori sono in primo luogo una risorsa, e lo scoprono, lo esprimono se sentono su di loro un'attesa sociale alla novità che loro possono portare: dentro le storie familiari, dentro le istituzioni, dentro il lavoro, dentro le relazioni, dentro la cultura, dentro le forme di vicinanza con realtà lontane dalla loro comunità, ma alle quali la comunità è legata. Essere attesi permette di potere, poi, emergere in visibilità, di riuscire ad esporsi nella visibilità portando la propria fragilità e vulnerabilità negli esercizi di cura e di responsabilità, in storie e progetti di prova di sé.

Politiche per la famiglia e politiche per i minori che individuano prevalentemente tipologie di bisogno o patologie, da un lato, o soggetti (associazioni familiari, gruppi di ragazzi e giovanissimi) già attivi verso i servizi o nel volontariato, rischiano di lasciare un po' al loro destino le famiglie "normali", quelle "senza tempo", affaticate, con qualche sofferenza dentro; ed i minori che vivono fatiche e qualche normale disagio nel crescere. A rischio di solitudine, e di "cumulo".

Occorre fare attenzione alle tentazioni del definire, del diagnosticare, dell'isolare i problemi: è bene guardare all'interazione più che al problema, alla natura dialogica e relazionale dei passaggi, delle difficoltà, dei riorientamenti possibili. Aiutare famiglie e minori a muoversi per strategie, a non lasciarsi leggere nel (e ridurre al) problema che si porta, a trovare punti di appoggio (e a offrire punti di appoggio) nella trama di relazioni e presenze nel territorio. Questo chiede sviluppo di comunità, tessitura di legami, progettualità sociale.

Le famiglie italiane mostrano una grandissima capacità di resistenza. Sono famiglie autopoietiche – di cui narra e cu cui riflette Pier Paolo Donati a partire dalle rilevazioni degli ultimi Rapporti del Ceisf - che cercano dentro loro stesse aggiuntive risorse e capacità quando sono in crisi, che sopportano pesanti situazioni o forti tensioni. In questo mostrano la forza della responsabilità e della dignità, ma anche, a volte, una tendenza al "familismo", individualistico, all'autosufficienza (e sono i più deboli, i piccoli e le donne a pagarne il prezzo).

Succede che le famiglie giungano a chiedere aiuto quando hanno consumato quasi tutte le loro risorse interne: dopo chiusure protratte nel tempo, rarefazione delle relazioni, sopportazione di ritmi di vita stressanti. Nella quasi incapacità ormai di fare rete con altre famiglie e con i servizi.

Pare di notare accanto a potenzialità, delle precise carenze circa la possibilità di incontrare questa realtà in questo pdl. Bisogna aprire, riconoscere alcune altre prospettive rispetto a quelle che traspaiono. Un punto critico è: le famiglie sono facilitate nel passare da una ricerca continua

dentro di sé di capacità, di risorse, di appoggi vicini, ad un ingaggio con una rete di servizi, con altri soggetti, ad una richiesta di sostegni esterni, a una richiesta d'aiuto, a una richiesta di formulare meglio il problema che portano dentro? Sono pochi i problemi vissuti dalle famiglie nella loro quotidianità e normale fatica a crescere, che siano già elaborati sotto forma di domanda. Servono allora dei luoghi dove questioni, fatiche, ansie, desideri possano essere elaborati; per capire, poi, quali sono le domande che possono essere espresse.

1.3 Tempi familiari, tempi del mondo

Proprio *questa* famiglia (questa famiglia così diversificata, frammentata, sotto pressione,...) resta il luogo decisivo in cui tornare a leggere il rapporto tra il proprio tempo biografico, la propria storia personale di uomini e di donne che crescono, e il tempo sociale e il tempo storico. I tempi e le storie delle nostre comunità rivelano oggi una connessione diretta con i tempi del mondo.

Questo "affatica" le famiglie, fa avvertire un senso di inadeguatezza e fragilità difficili da sostenere e rielaborare a donne e uomini che vivono maternità e paternità chiamati ad essere buoni accompagnamenti nel mondo e nella vita e, insieme, ridisegni del mondo e riaffermazioni della speranza della promessa buona della vita in risignificazioni e interpretazioni delle nuove forme e delle nuove sfide del vivere.

C'è una nuova "pressione" sulle famiglie, e un'importante attesa. Una pressione che a volte scompagina e disorienta. Che altre vede le famiglie attivarsi per esprimere le proprie potenzialità di filtro e orientamento, di mediazione culturale e di ricerca di significati, di capacità di interpretazione e di buon uso delle energie e degli affetti, delle memorie e dei progetti. Costruendo buone alleanze e buone vicinanze con altre famiglie, con la scuola, con i servizi. Attente più allo sviluppo delle politiche sociali, a ciò che esse promuovono nelle comunità, piuttosto che ai soggetti politici e istituzionali in quanto tali. La famiglia, le famiglie da sole non possono esercitare il nuovo sovraccarico di funzioni, ma resta la famiglia, restano le famiglie il luogo centrale del legame tra generi e generazioni, delle esperienze che costituiscono i primi significati, gli orientamenti a ciò che vale, della prova della diversità e della relazionalità.

Specie nelle discontinuità e nelle nuove evoluzioni delle loro storie, a volte provocate da traumi, altre volte aperte da incontri, ospitalità, generatività e progetti. Sì, perché le famiglie vivono anche periodi in cui prevale l'accumulo di energia, di senso, di potenzialità, delle capacità di esprimere cura, genitorialità che può diffondersi sul territorio, e può incrociare storie di altre famiglie più fragili. Questo evoca operazioni e progetti di valorizzazione, riconoscimento, di invito alla mutualità, alla diffusione.

Due narrazioni si raccontano nelle famiglie delle nostre regioni del mondo "totalmente socializzato". Quella di generazioni fortunate, dai grandi mezzi che mettono il mondo a portata di mano ("basta un click!"), dalla

grande sensibilità e cura formativa e sociale. Quella, un po' sottotraccia, che si fa negli atrii delle scuole, nelle sale d'attesa, nelle chiacchiere ai compleanni dei compagni di scuola dei figli. Si narra di famiglie che vivono di corsa, in un territorio sempre meno sicuro, bersagliate da informazioni allarmanti e contraddittorie che rendono problematiche operazioni una volta ritenute "naturali" come fare la spesa o vaccinare i figli. Certo, ci si continua a incontrare e fare festa, ma, pur passando da una festa all'altra, le persone e le famiglie, benché vicine fisicamente, sono sempre più sole, estranee le une alle altre.

Questo secondo racconto parla di nuove povertà non riconosciute: di figli iperprotetti, timorosi di buttarsi nelle cose della vita, perché ossessionati dall'idea di essere perfetti e di genitori che, convinti dalla forza del primo racconto di essere i più fortunati mai venuti al mondo, pur stremati dalla continua corsa, si sentono perennemente inadeguati (Gino Mazzoli).

Tenere insieme i due racconti è il cruccio di tantissime famiglie. Ed i servizi, se ben ascoltano, colgono a volte la domanda di sostenere nelle difficoltà prodotte dalle divergenze tra i due racconti.

Mettere in comunicazione i due racconti per costruire storie comuni.

Si possono pensare scelte legislative e amministrative che considerino le famiglie non solo non sono solo portatrici di problemi e patologie, ma sono anche risorse in grado di cooperare coi servizi nella lettura e nella gestione dei problemi presenti nella comunità locale. E che siano consapevoli che a queste famiglie, chiamate a misurarsi con i depositi locali e quotidiani dello sviluppo globale (tempi stretti, legami sociali evaporati, pressione del mito del "tutto è possibile"), è richiesto un livello di attivazione verso l'ambiente esterno impensabile anche solo dieci o quindici anni fa.

Scelte rivolte a valorizzare come risorse cruciali non solo le famiglie già attive verso i servizi (ad esempio rispetto agli affidi) o nel volontariato, ma anche e soprattutto le famiglie "normali", quelle che abitualmente (anche negli incontri del nostro percorso) dichiarano di non avere un minuto di tempo. E a aprire cantieri disseminati sui territori in cui progettare e gestire servizi attraverso la costruzione di collaborazioni inedite tra famiglie e istituzioni.

Certamente per mettere in circolo nuove risorse, per attivare progettazioni sociali non basta la buona volontà, o il rivendicazionismo. Ci vogliono strategie di ascolto, di rielaborazione delle ambivalenze, di incontro e cooperazione. Evitando le semplificazioni dell'ottica "raccolta di domande-erogazione di risposte", con famiglie schiacciate sui poli dell'essere o portatrici di problemi e bisogni, o portatrici di diritti, di iniziative, di autosufficienze (a volte senza responsabilità verso altri).

Occorre lavorare per fare acquisire un "pensiero aperto" verso l'esterno, che legga l'ambiente non solo come portatore di minacce e rischi, ma anche come ospitante presenze buone, alleati, partner, risorse. Ma occorre lavorare anche per una rappresentazione e un ridisegno delle pre-

senze e dei servizi (pubblici, privati, del terzo settore...) diverso da un mercato delle offerte e delle opportunità, e dei puri "trattamenti" di patologie e deficit. La famiglia che porta solo domande ha un potere debole; e rischia che la domanda sia ridefinita e ridotta dalle logiche e dalle forme dell'offerta. (vedi le preziose riflessioni di Franca Bimbi e di Carlo Mozzanica).

Si possono promuovere luoghi di ascolto, di orientamento e indirizzo, di progettazione tra famiglie relazionali e servizi (pubblici, del terzo settore, privati) grazie ai quali riesce ad articolarsi una reale sussidiarietà di fronte al rischio di deleghe, privatizzazioni dei bisogni e delle relazioni, solitudini e marginalizzazioni?

2. MINORI, INIZIAZIONE ALLA VITA, ATTESA SOCIALE

2.1 Per decidersi a nascere

Dentro a queste storie di famiglie si collocano le storie della normale fatica a crescere dei minori. In qualche caso avviene l'accumulo biografico di fragilità e di mancanze di sostegni, che può diventare patologia.

Su questi versanti non vale tanto cercare dei modelli, delle tipologie. Resta dialogica e relazionale la natura dei passaggi e delle prove che vivono i minori: la relazione tra le risorse che si possiedono, che si trovano scavando dentro di sé e affrontando nuovi problemi e passaggi; i dialoghi e i confronti che attraversano le storie delle famiglie.

Non sono poche le voci di persone attente ai processi e alle condizioni del "diventare persone" o - per usare un'espressione di Alberto Melucci - che confessano in questi ultimi anni un disagio non solo cognitivo, ma anche psicologico ed emozionale.

Questo viene ricondotto all'esaurimento delle categorie utilizzate fino ad ieri per dire della "transizione", del "cambiamento", e dei processi sociali, culturali ed antropologici. Ma, ancor più a fondo, è la percezione che l'esperienza umana, il suo modo di strutturarsi e di rappresentarsi, di assumere orientamenti per l'azione, il suo rapporto con lo spazio (gli spazi) e il tempo (i tempi) sia ormai e irreversibilmente un'altra cosa. Anche da un passato recente: ed anche per chi ricerca e riflette nel campo delle "scienze umane"; e dell'educazione, dello sviluppo delle politiche sociali.

I modi di guardare e di parlare dei fenomeni legati al "diventare persone" si danno dentro la vita delle relazioni in cui li esercitiamo ed elaboriamo. E queste relazioni prendono forma nelle pratiche di nominazione, e di responsabilità e riconoscimento con cui i minori passano dentro quei fenomeni.

Oggi il lontano è subito presente e il pianeta è interamente socializzato: l'immaginazione, la possibilità, la rappresentazione e la responsabilità si danno da adesso e qui. Il tempo e il luogo in cui si diventa persona, con una propria identità ed un proprio nome sono l'adesso e il qui. E mentre mi "decido a nascere", insieme "rimetto al mondo il mondo" come dice

Maria Zambrano: ri-leggendone e ri-praticandone racconti e tradizioni, memorie e legami, risorse e vicinanze. Anzitutto da dentro le trame e le parole delle storie familiari, primo luogo di mediazione e di orientamento. Poi attraverso l'incontro con la scuola, e con le agenzie di mediazione culturale formali e informali nelle quali i piccoli e i giovanissimi vivono le loro esperienze e appartenenze.

Mentre l'uomo occidentale va verso il narcisismo ("tutto sta in me") e sostituisce l'esperienza dello stupore e della meraviglia con l'intensificazione delle emozioni (e assorbe l'altro o all'altro aderisce), forse si possono provare esperienze nelle quali abitare la distanza tra sé e l'altro. E renderla ospitale.

Dentro le biografie, le relazioni, le storie di ogni donna e di ogni uomo, in ogni corpo si può ben dire, così segnato da, e segnale di, differenze, deterritorializzazioni, incertezze e molteplici appartenenze si giocano tensioni e conflitti inediti e forti. Anche disorientamenti e richiami a legami in conflitto con norme, a appartenenze in conflitto con riconoscimenti di altri (e di altre parti di sé che con questi altri hanno "terreni" in comune, o comuni aspirazioni di futuro desiderabile).

Grande è la proliferazione di stimoli, opportunità, legami cognitivi, esperienziali a cui sono esposti le nostre piccole e i nostri piccoli, gli adolescenti e i giovani: tutto questo "salta" spesso le mediazioni tra locale e globale.

Le appartenenze culturali e sociali, le tradizionali agenzie di mediazione, da sole non bastano a orientare, a dare orizzonte e vincoli a questa simultanea appartenenza a molti mondi. E ragazze e ragazzi restano esposti a turbamenti e tensioni. Alla regressione in appartenenze ancor più omogenee e semplificatrici di quelle tradizionali: quelle delle tribù e delle bande, o al collasso identitario: una sola "identità cannibale" annienta e omogeneizza tutte le altre.

2.2 Dai graffiti alle parole

Come è possibile per giovani donne e giovani uomini riuscire a ottenere spazio e a dare parola alla propria vicenda quando è proprio la trama della convivenza che rende per molti di loro difficilissimo dare forma di racconto a questa vicenda? Spezzettata, fatta di micro e pluri appartenenze (molte poco più di frequentazioni); transizione continua e continuo rischio di evanescenza e frustrazione.

L'urgenza di trame comunicative, di responsabilità, di confronto e anche di conflitto inter-generazionali la si può avvertire anche considerando altri segnali.

I lavori svolti in diverse città italiane in questi ultimi anni attorno alle "biografie giovanili dell'abbandono" non permettono di separare nettamente "luce" ed "ombra", aree di inclusione e aree di esclusione. Questi "lavori sociali" han permesso di cogliere la forza silenziosa, a volte feconda a volte disperata, delle "lotte per il riconoscimento" in atto nei luoghi istitu-

zionali e nei servizi come nell'arcipelago dell'aggregarsi densissimo e discontinuo di adolescenti e giovani della città.

Occorre reciprocità e incontro per cogliere sé in una rappresentazione di se stessi. Per ri-conoscersi, assumendo e confrontando immagini e proiezioni reciproche. Così possono prendere forma, ed essere rappresentati, anche quei luoghi e quei periodi dello sviluppo delle biografie delle donne e degli uomini che hanno più difficoltà a cogliersi e a farsi riconoscere. Quindi ad avere rappresentanza. Queste fasi e questi passaggi biografici sono quelli più caratterizzati da instabilità, transizione, passaggi di ruolo e status. E non sono solamente giovanili, adolescenziali o "pre-adulti" (Xavier Gaullier).

Occorre insistere su questo punto: la rappresentazione di sé e quindi la rappresentanza, nascono da un riconoscimento reciproco.

L'autoosservazione, l'autorappresentazione, richiedono la possibilità e la capacità di cogliersi nel proprio movimento biografico, dentro una storia che è intrecciata con altre biografie, che può essere anche storia comune. L'auto-osservazione ha bisogno di movimento, di un riconoscimento-movimento reciproco.

L'alternativa è chiudersi in aggressive, autosufficienti appartenenze "totali".

Nel Progetto di legge il riferimento al territorio, al contesto comunitario, alla comunità locale, quando si parla del minore e della famiglia è raramente presente. Bisogna che le fatiche a crescere, i disagi e le prove tornino ad essere riscritti dentro la convivenza, riconfigurandone le pratiche perché la convivenza si ritrovi e si ridisegni attorno alla vita delle persone e attorno alle reciproche responsabilità. I disagi e le fragilità sono comunque iscritti nella convivenza: si producono al suo interno, sono colti o nascosti da quel contesto, vivono lì dentro, assumono quella forma nelle relazioni, nei luoghi, nelle rappresentazioni di quella convivenza.

Non chiediamoci solo cosa serve ma indaghiamo attorno ai problemi e alla vita delle persone offrendo occasioni e luoghi di incontro, di riflessività sociale. Chiediamoci di cosa parlano quei comportamenti, quelle scelte, su cosa ci interrogano queste mancate condivisioni e queste fatiche del vivere. Chiediamoci che disegno di relazioni, di convivenza stanno prefigurando.

Storia, territorio, relazioni, progetto, sostegno, ...: sono parole che hanno un senso, che esprimono una tonalità umana, uno spazio di significatività tra le generazioni se esiste un ethos civile, una dimensione politica, una tessitura di legami, una pratica che generi riconoscimenti, istituisca le forme della convivenza sociale. Dicono tutt'altro se i rapporti interpersonali e sociali, se le prospettive dei singoli e dei soggetti sociali, se le forme di servizio ed i comportamenti sono privatizzati, o privatistici.

Vincenzo Bonandrini raffinato sociologo e formatore, ripeteva che *comunità è ciò che è comune tra quelle donne e quegli uomini*: ciò che è fatto in comune, preso in una comune e reciproca cura. Costruire uno

“spazio comune” è, allora, la dimensione fondativa di una progettazione sociale che è salvaguardia di identità e di buone ricerche di senso, di vocazioni e di attese di futuro e di giustizia dentro la convivenza.

Nella nostra convivenza diverse attese si manifestano, a volte restano eluse, o si scontrano con le ragioni della forza o del mercato. Sono come tempi diversi che bussano alla porta delle persone e delle famiglie.

Ci sono tempi, nella vita delle persone, che attendono la cura, e tempi di persone che attendono alla cura: tempi, gli uni e gli altri, concentrati su un presente carico di fragilità e, insieme, di vita. A volte è un presente denso, pesante e ripiegato, difficile da riaprire per peso della dipendenza e della solitudine. Oppure è un tempo presente nel quale viene colta ed ascoltata l’attesa di rispetto, di attenzione a una dignità umana tanto più da riconoscere, con gesti e parole, quanto più pare compromessa e infragilita. E questo presente che pare rattrappito diviene, allora, luogo di incontro, luogo di delicati progetti. In essi saperi e vissuti è come se si curassero sulla vita (quella nascente, quella ferita, quella morente).

Perché chi è più debole non resti solo.

Ci sono tempi che attendono novità e futuro, nelle scelte della vita che cresce di giovani e giovanissimi. Nella tensione a dovere e volere lasciare, e a volere e dovere provarsi in nuova autonomia e in nuove relazioni. Spesso sono passaggi al futuro che si vivono nell’angoscia sottile, temendo di non farcela, di non trovare appoggi, di non godere di fiducia.

I bambini, gli adolescenti hanno bisogno di sentire su di sé un’attesa: al gioco delle loro novità, delle loro sensibilità ed energie, dei loro pensieri.

Essere chiamati in responsabilità, essere ascoltati, essere di qualcuno. Che ti sostiene, che ha bisogno di te e ti dà fiducia. Con progetti aperti ai sogni di futuro (Franca Olivetti Manoukian parla dei progetti come di “sogni con scadenze”).

Altrimenti la sospensione sul futuro può non essere sostenibile. E questo vale anche per tante donne e uomini che devono ricominciare dopo una frattura nella vita e nelle relazioni. Perché chi è sospeso non resti solo.

Ci sono tempi della consegna, e del congedo. In essi le donne e gli uomini, spesso, più che il calcolo del raccolto cercano segni di una buona semina (delle speranze, delle fatiche, dell’attesa di giustizia e di serenità, ...). Vorrebbero sentire l’ascolto e un buon uso della memoria: sentono il morso della disattenzione, della dimenticanza. Magari ben assistita, in spazi privati invisibili o in ricoveri nei quali è quanto meno rara l’attesa di un racconto, di una buona conservazione delle speranze, di una consegna. Mentre possono essere ben valorizzati in legami sociali e progetti con il gusto della fedeltà e della dimensione della memoria.

Perché chi chiude una parabola non sia lasciato solo.

L’attesa è al cuore dei legami tra donne e uomini: sentire su di sé un’attesa è richiamo al legame ed alla responsabilità, è valorizzazione del nome d’ognuno, della specificità d’ognuno nel dare sostanza alle relazio-

ni. È sopportazione dei limiti e della vulnerabilità, e possibile riabilitazione.

Senza attese, senza reciproche attese tra le donne e gli uomini, tra le generazioni, non c'è che legame sociale arido, fondato sulla forza e l'autoaffermazione. E non c'è buona progettazione sociale.

Resta una convivenza fatta solo di rapporti di forza e di scambi tra soggetti dal diritto acquisito, preoccupati di difendersi, di affermarsi, di tenere a distanza.

Senza attese resta la solitudine di individui segnati dal mito dell'autogenerazione e dell'autosufficienza (individui che "si fanno da soli"), dimentichi che tutti siamo anzitutto figli. Che siamo affidati gli uni agli altri, e per questo siamo chiamati ad essere responsabilmente affidabili.

La conoscenza, allora, evita di essere una "strategia di bonifica", di evitamento della complessità della realtà (specie della realtà umana e sociale) di astrazione e generalizzazione, oppure di settorialismo specifico (altrettanto astratto).

Evitare le "strategie di bonifica" significa, ad esempio, evitare una visione oggettivante del mondo: si conosce nella relazione. Così pure non è possibile alcuna "neutralità dell'osservatore" se si è tutti presenti in relazioni interessate e co-responsabili.

Evitare un pensiero che bonifica e un agire che risolve permette di entrare con più attenzione, e anche con più profondità e forza, nelle storie delle persone, delle famiglie, dei contesti di vita. Ascoltando tutte le plurali risonanze che si determinano a partire dalle azioni che si propongono e si attivano. Spesso inattese e generative. Facendo esperienza del limite, aprendo luoghi di riflessività sociale, e permettendo scelte, azioni, organizzazioni.

"Il quotidiano, l'esistenziale, il profondo dell'uomo e delle sue relazioni" spesso sfuggono alle "certezze di superficie, nascondono realtà e tesori che la scienza e la tecnica ignorano perché non sono generalizzabili". Così scriveva Attilio Manara in un testo dedicato a operatori sociali e politici sottolineando che "ogni profondo capire è interno agli accadimenti e viene dalle storie", e occorre scavare là dove si celano "forze nascoste": risorse e capacità di resistenza e di nuovo inizio, con il respiro di futuro e la fedeltà a lasciti preziosi.

MODELLO DI COMUNICAZIONE ALL'ANAGRAFE DELLE ONLUS

Riservato all'Ufficio

MINISTERO DELLE FINANZE

**COMUNICAZIONE DELLE
ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE
DI UTILITÀ SOCIALE**
(Art. 11 D.lgs 4 dicembre 1997, n. 460)

**ALLA
DIREZIONE REGIONALE DELLE ENTRATE**

BARRARE LA CASELLA IN CASO DI UTILIZZO DEL

MODELLO PER VARIAZIONI SUCCESSIVE

		TELEFONO / FAX				
DATI RELATIVI ALLA ONLUS	CODICE FISCALE	1	prefisso 2	telefono 3	fax 4	
	DENOMINAZIONE	5				
	SEDE LEGALE	COMUNE	6		PROV. (sigla)	7
		FRAZIONE, VIA E NUMERO CIVICO	8		C.A.P.	9
	DOMICILIO FISCALE (se diverso dalla sede legale)	COMUNE	10		PROV. (sigla)	11
		FRAZIONE, VIA E NUMERO CIVICO	12		C.A.P.	13
SETTORE DI ATTIVITÀ	14	DATA DELLO STATUTO O ATTO COSTITUTIVO (1)	15	SOCIETÀ COOPERATIVA	16	
		TELEFONO / FAX				
DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE LEGALE	CODICE FISCALE	18	prefisso 19	telefono 20	fax 21	
	COGNOME (per le donne indicare cognome da nubile)	22		NOME (senza abbreviazioni) 23		
	RESIDENZA ANAGRAFICA	COMUNE	24		PROV. (sigla)	25
		FRAZIONE, VIA E NUMERO CIVICO	26		C.A.P.	27
	DOMICILIO FISCALE (se diverso dalla residenza anagrafica)	COMUNE	28		PROV. (sigla)	29
		FRAZIONE, VIA E NUMERO CIVICO	30		C.A.P.	31
PERDITA QUALIFICA ONLUS (specificare la variazione che comporta la perdita della qualifica)	32					
FIRMA DELLA COMUNICAZIONE	DATA		FIRMA DEL RAPPRESENTANTE LEGALE			

⁽¹⁾ La data non deve essere indicata dai soggetti già costituiti alla data del 1 gennaio 1996 il cui statuto o atto costitutivo è in corso di adeguamento (vedi istruzioni)

MODELLO DI DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETA'
(ai sensi dell'art. 47 del DPR 28.12.2000, n. 445)

All'Agazia delle Entrate
Direzione regionale del
.....

Oggetto: Dichiarazione sostitutiva. Art. 2, comma 1 del "Regolamento concernente le modalità di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS, in attuazione dell'articolo 11, comma 3, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460", adottato con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 18 luglio 2003, n. 266.

Il sottoscritt _____ nato/a a _____ (Prov. ____),
il _____ e residente a _____ (Prov. ____),
in via/piazza _____ C. F. _____ nella
qualità di rappresentante legale del _____ con sede in
_____ (Prov. ____),
in via/piazza _____ (C.A.P.n _____), telef. e fax _____
C.F. _____ p. I.V.A. _____,
consapevole delle sanzioni penali nel caso di dichiarazioni non veritiere e falsità negli atti, richiamate dall'art.
76 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445

DICHIARA

- 1) che l'organizzazione ha la natura giuridica di
(barrare la casella appropriata)

associazione
comitato
fondazione
soc. cooperativa
altro ente di carattere privato

Nel caso in cui l'organizzazione abbia ottenuto il riconoscimento o abbia richiesto il riconoscimento della personalità giuridica barrare la relativa casella:

riconosciuta richiesto riconoscimento

- 2) che l'Atto Costitutivo e lo Statuto, redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dal decreto legislativo n.460/97, è stato elaborato nella forma di (barrare la casella appropriata):

Atto pubblico registrato presso l'Ufficio di _____ il _____ al N. _____ della Serie _____
 Scrittura privata autenticata registrata presso l'Ufficio di _____ il _____ al N. _____ della Serie _____
 Scrittura privata registrata presso l'Ufficio di _____ il _____ al N. _____ della Serie _____

e che sono state apportate modifiche (eventuali) allo statuto mediante i seguenti atti:

- 3) che nello statuto o atto costitutivo sono previsti espressamente tutti gli altri requisiti previsti dall'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 (confermare barrando le caselle):

esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;

- divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
- divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;
- obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;
- disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

4) di svolgere le seguenti attività

Settore Attività'
(indicare il numero corrispondente all'attività svolta tra quelle previste dall'art. 10, comma 1, lettera a) del decreto legislativo n. 460 del 1997)

- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []
- _____ []

5) Descrizione delle eventuali attività connesse

6) che le attività svolte in via prevalente sono dirette ad arrecare benefici a:
 (barrare la casella appropriata)

persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari

Indicare sinteticamente la tipologia di soggetti svantaggiati cui è diretta l'attività (es. disabili fisici e psichici, tossico-dipendenti, alcolisti ecc.)

componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari

altri

7) (solo per l'attività di promozione della cultura e dell'arte) Sett. Att. n. 9

di aver ricevuto apporti economici ad opera dell'Amministrazione centrale dello Stato in ciascuno dei due periodi d'imposta antecedenti a quello in cui avviene l'acquisto della qualifica

SI

NO

In caso affermativo citare di seguito gli estremi del provvedimento che ha riconosciuto gli apporti economici:

8) (Solo per l'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale) Sett. Att. n. 11

di svolgere l'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale di cui all'art. 10, comma 1, lett. a, n. 11 del Decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 in uno o più ambiti definiti con DPR 20 marzo

2003, n. 135, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 136 del 14 giugno 2003 (confermare barrando le caselle) :

- a) prevenzione, diagnosi e cura di tutte le patologie dell'essere umano;
- b) prevenzione e limitazione dei danni derivanti da abuso di droghe;
- c) studio delle malattie ad eziologia di carattere ambientale;
- d) produzione di nuovi farmaci e vaccini per uso umano e veterinario;
- e) metodi e sistemi per aumentare la sicurezza nella categoria agroalimentare e nell'ambiente a tutela della salute pubblica;
- f) riduzione dei consumi energetici;
- g) smaltimento dei rifiuti;
- h) simulazioni, diagnosi e previsione del cambiamento climatico;
- i) prevenzione, diagnosi e cura di patologie sociali e forme di emarginazione sociale;
- l) miglioramento dei servizi e degli interventi sociali, socio-sanitari e sanitari.

.....
(luogo e data)

Il dichiarante

Ai sensi dell'art. 38 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445 la dichiarazione è sottoscritta dal rappresentante legale in presenza del dipendente addetto oppure sottoscritta e spedita unitamente a copia fotostatica non autenticata di un documento di identità del sottoscrittore, all'ufficio competente.

Informativa ai sensi dell'art.10 della legge 675/1996: i dati sopra riportati sono prescritti dalle disposizioni vigenti ai fini del procedimento per il quale sono stati richiesti e verranno utilizzati esclusivamente per tale scopo.