

**LE RELAZIONI  
DEGLI INCONTRI DI AGGIORNAMENTO PER I  
CAEP**

**LA DICHIARAZIONE  
DEI REDDITI**

**2°/2000**

AGGIORNATO AL 1° GIUGNO 2000

---

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

# SOMMARIO

EDITORIALE ..... pag.

## PARTE I: LE DICHIARAZIONI FISCALI

**LE DICHIARAZIONI FISCALI 2000** (Patrizia Clementi) ..... pag.

1. I modelli delle dichiarazioni fiscali ..... pag.
2. I termini per la presentazione e per l'invio telematico ..... pag.
3. I termini per i versamenti ..... pag.
4. Le modalità di presentazione ..... pag.

**LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI** (Patrizia Clementi) ..... pag.

1. Il frontespizio ..... pag.
2. Fabbricati e terreni: tra le novità la tassazione di quelli strumentali delle Onlus ..... pag.  
*I terreni* ..... pag.  
*I fabbricati* ..... pag.
3. Il reddito delle attività commerciali ..... pag.  
*Le norme del reddito d'impresa* ..... pag.  
*La compilazione del quadro RF* ..... pag.  
*La compilazione del quadro RG* ..... pag.
4. Il reddito d'impresa in regime forfetario ..... pag.  
*Il regime forfetario per le associazioni e le pro-loco* ..... pag.  
*Il regime forfetario per tutti gli enti non commerciali* ..... pag.
5. Il quadro dei prospetti comuni per i redditi d'impresa..... pag.
6. I redditi diversi ..... pag.
7. Il prospetto degli oneri ..... pag.
8. Il quadro degli amministratori ..... pag.
9. Il monitoraggio dei trasferimenti di capitali ..... pag.
10. La dichiarazione delle ritenute non nominative ..... pag.
11. Il quadro per le compensazioni, i rimborsi e le rateizzazioni..... pag.
12. Il quadro per la determinazione dell'IRPEG ..... pag.

**LA DICHIARAZIONE IRAP** (Luigi Corbella) ..... pag.

1. Il quadro della normativa ..... pag.
2. La determinazione dell'imponibile per gli enti privati non commerciali ... pag.
3. La determinazione dell'imponibile per le amministrazioni e gli enti pubblici ..... pag.

## **PARTE II: LE RELAZIONI DEL CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO PER I MEMBRI DEI CONSIGLI PARROCCHIALI**

### **I BENI CULTURALI:**

#### **TUTELA E VALORIZZAZIONE ALLA LUCE DEL NUOVO TESTO UNICO**

##### **IL QUADRO GIURIDICO-PASTORALE (don Carlo Azzimonti) ..... pag.**

1. La legislazione civile: il T.U. sui beni culturali ..... pag.
2. Il nuovo concetto di bene culturale ..... pag.
3. Valorizzazione e promozione dei beni culturali nella cooperazione tra Stato, regioni ed enti locali..... pag.
4. Gli enti ecclesiastici..... pag.
5. In attesa del nuovo regolamento..... pag.
6. Lo snellimento delle procedure amministrative: demolizioni e restauri..... pag.
7. Intervento finanziario dello Stato..... pag.
8. Manifesti e cartelli pubblicitari..... pag.
9. Alienazioni soggette ad autorizzazione..... pag.
10. Mostre o esposizioni ..... pag.
11. Sanzioni penali e amministrative ..... pag.

##### **IL QUADRO TECNICO (Paolo Biscottini) ..... pag.**

1. Procedura per la richiesta di autorizzazione al prestito o allo spostamento di un bene mobile..... pag.
2. Autorizzazione al restauro e ad interventi di ristrutturazione edile ..... pag.
3. Procedura per ottenere l'autorizzazione al restauro di un bene mobile ..... pag.
4. Procedura in caso di furto ..... pag.
5. Note di manutenzione ordinaria..... pag.

##### **IL QUADRO FISCALE (Patrizia Clementi) ..... pag.**

###### **IMPOSTE INDIRETTE**

1. Imposta sulle successioni e donazioni ..... pag.
2. Imposta di registro ..... pag.
3. Imposta sulle assicurazioni ..... pag.

###### **IMPOSTE DIRETTE**

1. Irpeg ..... pag.
2. Ici..... pag.

###### **LE OFFERTE PER I BENI CULTURALI**

##### **CONTINUITÀ TRA T.U. E LEGGE DEL 1939 (Vittorio Alberto Fedeli) ..... pag.**

#### **LA MANUTENZIONE STRAORDINARIA DELLE STRUTTURE PARROCCHIALI**

##### **ASPETTI TECNICO- GESTIONALI (don Vincenzo Barbante) ..... pag.**

<b>ASPETTI FISCALI</b> ( <i>Patrizia Clementi</i> ).....	<b>pag.</b>
1. Le aliquote per la manutenzione degli immobili.....	pag.
2. Il problema della identificazione dell'intervento.....	pag.
3. L'aliquota agevolata per il 2000.....	pag.
4. L'abbattimento delle barriere architettoniche .....	pag.

### **PARTE III: DOCUMENTAZIONE A CURA DELL'OSSERVATORIO GIURIDICO LOMBARDO**

**L. R. LOMBARDIA 6 AGOSTO 1984, N. 39**

*"Interventi regionali per la tutela del patrimonio edilizio esistente di valore storico, architettonico, artistico ed archeologico"* ..... pag

**L. R. LOMBARDIA 19 DICEMBRE 1991, N. 39**

*"Promozione degli interventi di riqualificazione e di arredo degli spazi urbani"* ..... pag

**L. R. LOMBARDIA 29 APRILE 1995, N. 35**

*"Interventi della regione Lombardia per la promozione, il coordinamento e lo sviluppo di sistemi integrati di beni e servizi culturali"* ..... pag



## EDITORIALE

don Carlo Redaelli  
*Avvocato generale e Direttore responsabile*





# **LE DICHIARAZIONI FISCALI**



### 1. I MODELLI DELLE DICHIARAZIONI FISCALI

Il secondo appuntamento con il modello *Unico enti non commerciali* per la dichiarazione ai fini IRPEG è innanzitutto connotato dal ritardo nell'approvazione del modello stesso: invece che entro il 15 febbraio, il decreto di approvazione, datato 13 marzo, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 30 marzo. Addirittura maggiore il ritardo nel caso del modello *Unico* per la dichiarazione IRAP: approvato con D.M. 17 marzo è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale dell'8 aprile.

Analogamente a quanto avvenuto lo scorso anno è stato perciò necessario spostare in avanti i termini fissati dal D.P.R. 322/98 per la presentazione delle dichiarazioni e per il versamento delle imposte; in tal senso ha provveduto il D.P.C.M. 20 aprile 2000, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 28 aprile scorso.

Prima di tracciare il quadro delle diverse scadenze, ricordiamo i casi in cui gli enti sono tenuti a presentare le dichiarazioni fiscali utilizzando il modello *Unico* e quando invece devono inviarle in forma autonoma. Quattro sono le dichiarazioni che, in linea teorica, possono interessare gli enti:

- quella ai fini *IRPEG*, qualora l'ente sia titolare di redditi *fondari* (derivanti dal possesso di immobili diversi da quelli esenti); *d'impresa* (derivanti dall'esercizio in forma non occasionale di attività commerciali); *di capitale* (diversi da quelli tassati alla fonte a titolo di imposta o imposta sostitutiva); *diversi* (come ad esempio l'esercizio occasionale di attività commerciali, la vendita di terreni edificabili, l'affitto di terreni per usi non agricoli): modello *Unico 2000 – IRPEG*;
- quella ai fini *IRAP*: se l'ente svolge attività commerciali in via abituale e/o se si avvale di personale dipendente, di collaboratori coordinati e continuativi o occasionali: modello *Unico 2000 – IRAP*;
- quella annuale *IVA*, dovuta se l'ente esercita abitualmente attività commerciali, a meno che non si tratti esclusivamente di operazioni esenti (ad esempio quelle derivanti dall'attività di scuola materna) o, ancora per il periodo d'imposta 1999, di attività in regime forfetario (ad esempio il cinema o il teatro): modello *IVA 2000*;
- quella del *sostituto d'imposta*, che riguarda gli enti che hanno corrisposto somme assoggettate a ritenuta d'acconto, come stipendi a dipendenti, compensi a collaboratori, parcelle a professionisti: modello *770 - 2000*.

In linea generale si può affermare che quando si è tenuti alla presentazione di *due o più* tra le dichiarazioni fiscali indicate, deve essere utilizzato il modello *Unico* che, in sostanza, vuol dire compilare per ogni diversa imposta la corrispondente dichiarazione, utilizzando come frontespizio quello dell'*Unico 2000 – IRPEG* e presentare le dichiarazioni in forma unificata alla scadenza prevista per la dichiarazione in materia di imposte sui redditi. Fanno eccezione:

- gli enti che adottano un periodo d'imposta diverso da quello solare;
- gli enti che nel corso del 1999 hanno corrisposto compensi a più di 20 *percipienti*.

Nel primo caso la dichiarazione IVA e quella del sostituto d'imposta devono essere presentate in forma autonoma, nella seconda ipotesi deve essere presentata autonomamente solo la dichiarazione del sostituto d'imposta (quella dell'IVA, se l'ente vi è tenuto, va invece inserita nell'*Unico*). La dichiarazione IVA deve essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 31 maggio, quella del sostituto d'imposta nel periodo compreso tra il 2 e il 31 maggio.

Va poi ricordato che in alcuni casi gli enti non sono tenuti alla dichiarazione unificata semplicemente perché devono presentarne una sola; di conseguenza:

- se, essendo titolari solo di redditi diversi da quelli derivanti da attività commerciali e non avendo corrisposto compensi per i quali è prevista la ritenuta fiscale (a titolo di acconto o di imposta), sono obbligati esclusivamente alla dichiarazione ai fini IRPEG, dovranno utilizzare il modello Unico 2000 – IRPEG, limitatamente ai quadri interessati e provvedere alla presentazione nei termini che indichiamo di seguito;
- se, non avendo alcun reddito imponibile ai fini IRPEG, si avvalgono però del lavoro di dipendenti o collaboratori per il raggiungimento delle finalità istituzionali, sono obbligati esclusivamente alla dichiarazione ai fini IRAP e in tal caso dovranno utilizzare il modello Unico 2000 – IRAP aggiungendo il frontespizio del modello Unico 2000 – IRPEG e provvedere alla presentazione negli stessi termini di cui alla precedente ipotesi;
- se, non essendo titolari di alcun reddito imponibile ai fini IRPEG e non avvalendosi di dipendenti o collaboratori, hanno però corrisposto compensi a professionisti, sono obbligati esclusivamente alla presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta, in questa ipotesi devono utilizzare il modello 770 e provvedere alla presentazione nel periodo compreso tra il 2 e il 31 maggio.

## **2. I TERMINI PER LA PRESENTAZIONE E PER L'INVIO TELEMATICO**

Come abbiamo già ricordato, i termini di presentazione e di versamento relativi a *Unico 2000* sono stati prorogati; per identificare le

nuove scadenze occorre fare riferimento a quelle previste *in via ordinaria* dal D.P.R. 322/98 che si differenziano a seconda che gli enti abbiano o meno l'obbligo, per legge, atto costitutivo o statuto, di approvare il bilancio e sono così stabilite:

- per gli enti con obbligo di approvazione: entro un mese dall'approvazione o, qualora non si fosse provveduto a questo adempimento, entro un mese dal termine fissato per l'approvazione;
- per gli enti senza obbligo di approvazione: entro sei mesi dalla fine del periodo d'imposta (le parrocchie e la maggior parte degli altri enti ecclesiastici rientrano in questa categoria e, dal momento che normalmente adottano un periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la loro scadenza *ordinaria* è il *30 giugno*).

La legge prevede inoltre che, qualora le scadenze come sopra identificate cadano nel periodo compreso tra il 1° gennaio e il 31 maggio, la dichiarazione deve essere presentata entro il 31 maggio. In conseguenza della proroga stabilita per quest'anno è stato spostato al *20 luglio* il termine per la presentazione di tutte le dichiarazioni che andrebbero ordinariamente presentate tra il 1° gennaio e il 20 luglio.

Sempre a proposito di proroghe segnaliamo inoltre che sono più ampi anche i termini previsti per la trasmissione telematica della dichiarazione: va effettuata entro il *31 ottobre* se non include anche la dichiarazione IVA o non contiene i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore oppure entro il *15 novembre* in caso contrario.

### **3. I TERMINI PER I VERSAMENTI**

La proroga riguarda anche i versamenti delle imposte, che dovranno essere effettuati:

1. l'IRPEG e l'IRAP relativi a *Unico* con termine *ordinario* di presentazione compreso tra il 1° gennaio e il 31 maggio:
  - entro il 20 giugno senza maggiorazioni
  - dal 21 giugno al 20 luglio con la maggiorazione dello 0,4%;
2. l'IRPEG e l'IRAP relativi a *Unico* con termine *ordinario* di presentazione compreso tra il 1° giugno e il 20 luglio:
  - entro il 20° giorno successivo al termine per la presentazione, senza maggiorazioni;
  - al 21° giorno successivo al termine per la presentazione (ma comunque entro il 20 luglio) con la maggiorazione dello 0,4%;
3. l'IVA risultante a debito dalla dichiarazione annuale (che andava versata entro il 16 marzo):
  - entro il termine di versamento delle altre imposte (prorogato gratuitamente di 20 giorni), con la maggiorazione dello 0,4% per mese o frazione di mese a partire dal 16 marzo e fino alla data del versamento;

- oltre il termine di proroga gratuita ed entro il 20 luglio, con l'ulteriore maggiorazione dello 0,4%.

Sintetizzare questa babele di date e di ipotesi per gli enti che non hanno obbligo di approvazione del bilancio e che adottano un periodo d'imposta coincidente con l'anno solare è semplice: la scadenza per la presentazione e per i versamenti IRPEG e IRAP (senza maggiorazioni) è fissata al *20 luglio*. Per tutti gli altri casi rinvia alla tabella che segue.

Sempre in tema di versamenti, ricordiamo che dovrà essere utilizzato il *nuovo* modello F24 approvato con il D.M. del 31 marzo scorso e che, come è ormai possibile fare dallo scorso anno, i crediti e i debiti relativi alle imposte e ai contributi possono essere compensati tra di loro.

E' inoltre possibile avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo delle imposte relative al 1999 e di primo acconto di quelle relative al 2000. Sulle somme da rateizzare sono dovuti gli interessi nella misura del 6% annuo, interessi che decorrono dal giorno successivo al termine ultimo stabilito per l'effettuazione dei pagamenti. Le rate successive alla prima devono essere pagate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza. L'opzione per il versamento dilazionato deve riguardare sia l'IRPEG che l'IRAP, mentre la scelta operata a proposito dell'eventuale saldo IVA a debito resta autonoma.

#### **4. LE MODALITÀ DI PRESENTAZIONE**

Anche quest'anno la presentazione delle dichiarazioni può avvenire attraverso gli uffici postali, gli sportelli bancari o gli intermediari autorizzati (professionisti, associazioni di categoria, CAF, altri soggetti abilitati). Le banche e gli uffici postali sono tenuti a rilasciare ricevuta della presentazione della dichiarazione, mentre i soggetti autorizzati devono restituire al contribuente una copia della dichiarazione contenente l'impegno a trasmetterle in via telematica i dati in essa contenuti; successivamente l'ente riceverà dall'Amministrazione finanziaria l'attestazione dell'avvenuta ricezione. Si precisa inoltre che a partire da quest'anno questa modalità di presentazione non può essere utilizzata dagli enti con numero di *dipendenti* non inferiore a 50; in questo caso, infatti la dichiarazione del sostituto d'imposta, mod. 770, deve essere presentata in via telematica (oltre che in forma autonoma).

DICHIARAZIONE	PRESENTAZIONE		VERSAMENTO		TRASMISSIONE	
	UNICO 2000	AUTONOMA	SENZA AUMENTO	CON AUMENTO	UNICO 2000	AUTONOMA
REDDITI	20 luglio <sup>1</sup>	20 luglio <sup>1</sup>	entro 20 giorni dalla presentazione "normale"	dopo 20 giorni dalla presentazione "normale" <sup>2</sup>	31 ottobre <sup>3</sup>	31 ottobre
IRAP		20 luglio <sup>1</sup>			<i>questa dichiarazione non comporta versamenti</i>	15 novembre <sup>4</sup>
SOSTITUTO D'IMPOSTA		31 maggio				30 giugno
IVA		31 maggio	16 marzo	<ul style="list-style-type: none"> <li>– entro il termine versamento delle altre imposte <i>senza aumento</i>: con la maggiorazione dello 0,4% per mese o frazione</li> <li>– entro il termine di versamento delle altre imposte <i>con aumento</i>: con l'ulteriore sanzione dello 0,4%</li> </ul>		30 giugno

<sup>1</sup> Termine così prorogato per tutti gli enti il cui termine ordinario di presentazione cade tra il 1° gennaio e il 20 luglio.

<sup>2</sup> E comunque entro il 20 luglio.

<sup>3</sup> Se la dichiarazione non include anche la dichiarazione IVA o non contiene i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

<sup>4</sup> Se la dichiarazione include la dichiarazione IVA o contiene i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

## LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

di Patrizia Clementi

Il modello di dichiarazione IRPEG da utilizzare quest'anno si segnala innanzitutto per una modifica di carattere formale: i vari quadri che lo compongono sono stati rinominati al fine di identificare con la stessa lettera un analogo quadro in tutti i tipi di modelli di dichiarazione: quella per gli enti non commerciali, per le società e gli enti commerciali, per le società di persone, per le persone fisiche.

I quadri che normalmente riguardano gli enti sono quindi:

<b>Quadro RA</b>	redditi dei terreni
<b>Quadro RB</b>	redditi dei fabbricati
<b>Quadro RF</b>	redditi d'impresa in contabilità ordinaria
<b>Quadro RG</b>	redditi d'impresa in contabilità semplificata – regimi forfetari
<b>Quadro RI</b>	redditi di capitale
<b>Quadro RL</b>	redditi diversi
<b>Quadro RN</b>	determinazione del reddito
<b>Quadro RO</b>	elenco degli amministratori
<b>Quadro RP</b>	prospetto degli oneri
<b>Quadro RS</b>	prospetti comuni relativi ai redditi d'impresa
<b>Quadro RX</b>	compensazione – rimborsi – rateizzazioni
<b>Quadro RW</b>	trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli, valori mobiliari
<b>Quadro RZ</b>	dichiarazione dei sostituti d'imposta

### 1. IL FRONTESPIZIO

Dovrà inoltre essere sempre compilato il frontespizio che, anche quest'anno è diviso su due pagine: sulla prima, che contiene l'informativa sulla privacy, c'è spazio solo per la denominazione dell'ente e il suo codice fiscale; tutti gli altri dati devono essere riportati nella seconda pagina che è suddivisa in 9 sezioni, delle quali, però, la compilazione delle ultime quattro non riguarda l'ente, ma i soggetti incaricati della trasmissione telematica della dichiarazione e quelli autorizzati ad apporre il visto di conformità.



Dal momento che il frontespizio va compilato una volta sola anche se il modello comprende più dichiarazioni, nella *prima sezione* occorrerà indicare, barrando la rispettiva casella, quali sono quelle contenute nell'*Unico*. I dati relativi all'ente abitualmente richiesti vanno riportati nella *seconda sezione*; la *terza sezione* riguarda solo le Onlus, che dovranno indicare il *codice 1*; gli enti che hanno costituito un "ramo Onlus", che segnaleranno tale circostanza con il *codice 2*; e le cosiddette Onlus di diritto (organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e organizzazioni non governative) che riporteranno il *codice 3*; è inoltre richiesta anche l'indicazione del codice che identifica il settore di attività, codice che deve essere desunto dalla *tabella D* contenuta nelle Istruzioni. Come d'abitudine sono richiesti i dati relativi al rappresentante legale dell'ente (il parroco o l'amministratore parrocchiale nel caso della parrocchia) che dovranno essere indicati nella *quarta sezione*. Nella *quinta sezione* si dovranno riassumere i quadri compilati e si dovrà sottoscrivere la dichiarazione.

A proposito delle Onlus ricordiamo che l'attività che le identifica in quanto tali, sia quella istituzionale sia quella connessa, non comporta alcun obbligo dichiarativo e pertanto la dichiarazione non dovrà comprenderle. Ciò, però, non equivale ad affermare che le Onlus non devono mai presentare la dichiarazione dei redditi; innanzitutto i soggetti che sono Onlus solo in parte (quelli con "ramo Onlus") potranno avere ogni altro reddito attribuibile all'ente non commerciale: redditi fondiari, di capitale, d'impresa, diversi. Ma anche le Onlus "totali" potrebbero, ad esempio, essere titolari di redditi diversi o fondiari da assoggettare a dichiarazione (si vedano, a questo proposito, le novità relative alla tassazione degli immobili utilizzati per lo svolgimento delle proprie attività segnalate nel punto che segue).

## **2. FABBRICATI E TERRENI: TRA LE NOVITÀ LA TASSAZIONE DI QUELLI STRUMENTALI DELLE ONLUS**

I redditi fondiari di cui gli enti possono essere titolari derivano dagli immobili che l'ente possiede in proprietà o per altro diritto reale, sempre che non costituiscano beni strumentali per l'esercizio di attività commerciali. Occorre ricordare che, in linea generale, essi producono reddito fondiario tassabile non solo quando generano incassi perché locati a terzi, ma anche quando sono utilizzati direttamente, concessi gratuitamente ad altri soggetti o anche semplicemente posseduti. Nei tre diversi casi cambia soltanto la determinazione dell'imponibile che sarà costituito dal reddito effettivo o dalla rendita catastale.

Anche per l'anno 1999 le rendite catastali devono essere rivalutate: quelle dei *terreni*, il dominicale e l'agrario, rispettivamente dell'80% e del 70%; per i *fabbricati*, invece, la rivalutazione è del 5%. Ai fabbricati

non ancora censiti o la cui rendita non sia più adeguata deve essere attribuita una rendita catastale presunta. Si tenga presente che il dato da rivalutare è quello derivante dagli atti catastali; se invece la si desume dalla precedente dichiarazione dei redditi si è già in possesso del valore aggiornato.

Una novità non certamente piacevole riguarda il trattamento fiscale degli immobili posseduti dalle Onlus e utilizzati per lo svolgimento delle attività di solidarietà sociale. Con Circolare n. 244 del 28 dicembre scorso, infatti, il Ministero delle finanze ha stabilito che, contrariamente a quanto indicato nella relazione governativa al D.Lgs. 460/97, questi immobili devono essere assoggettati a tassazione sulla base della rendita catastale rivalutata (per un più ampio commento alla Circolare si rinvia al primo numero di *Ex lege* di quest'anno, pagg. 19-21).

## I TERRENI

Quest'anno il prospetto destinato all'indicazione dei terreni è, come abbiamo indicato nella tabella iniziale, il *Quadro RA*. Premesso che producono reddito fondiario i terreni dotati di una specifica rendita che sono o devono essere iscritti nel catasto terreni e che tale reddito è forfetariamente determinato con riferimento ad ogni singola particella catastale, possiamo brevemente riassumere le norme che riguardano i redditi dei terreni:

- le *costruzioni rurali* (sempre che ne conservino i requisiti) non sono dotate di autonoma rendita catastale, in quanto essa è compresa nella rendita dei terreni sui quali sorgono;
- gli *immobili strumentali* per l'esercizio di attività commerciali non producono reddito fondiario in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa; di conseguenza non devono essere indicati in questo modello;
- non concorrono alla formazione del reddito i terreni che costituiscono *pertinenza dei fabbricati urbani* e, sempre che al possessore non sia derivato per tutto il periodo d'imposta alcun reddito dalla loro utilizzazione, i redditi catastali dei *terreni, parchi e giardini aperti al pubblico* o la cui conservazione sia riconosciuta dal Ministero per i beni e le attività culturali di pubblico interesse, purché sia stata presentata apposita denuncia all'Ufficio delle imposte; tali terreni non devono essere riportati nel modello;
- i terreni *situati all'estero* e quelli dati in *affitto per usi non agricoli* non vanno inclusi in questo Quadro, ma devono essere dichiarati nel Quadro RL;
- le due componenti del reddito, il dominicale e l'agrario, devono essere dichiarate dall'ente solo se vi è coltivazione del fondo, altrimenti do-

- vranno essere distintamente imputate: il reddito dominicale al proprietario del fondo, quello agrario a chi coltiva il terreno,
- per il terreno, qualificato per almeno 2/3 come coltivabile a prodotti annuali, *non coltivato* per l'intera annata, diviene imponibile solo il 30% del reddito dominicale, mentre il reddito agrario è escluso dalla tassazione: tale circostanza va segnalata riportando il *codice 1* nella *colonna 7*;
  - se, per eventi naturali si è perduto almeno il 30% del prodotto ordinario del fondo, e purché tale circostanza sia stata denunciata all'Ufficio Tecnico Erariale entro tre mesi dalla data in cui si è verificata o 15 giorni prima dell'inizio del raccolto, il terreno coinvolto è sottratto alla tassazione (sia in relazione al reddito dominicale che a quello agrario); in questi casi nella *colonna 7* deve essere indicato il *codice 2*;
  - se il terreno è dato in *affitto per uso agricolo*, il reddito agrario concorre a formare il reddito complessivo dell'affittuario, anziché quello del possessore; pertanto nella *colonna 10* non deve essere riportato alcun importo, mentre nella *colonna 2* deve essere riportato il *codice 2*, se l'affitto è in regime di determinazione legale del canone oppure il *codice 3*, in caso contrario. Inoltre, nel caso di affitto in regime vincolistico, nella *colonna 6* deve essere indicato l'ammontare del canone risultante dal contratto e l'imponibile da indicare nella *colonna 9* è costituito dallo stesso canone, qualora risulti inferiore all'80% della rendita catastale. Se invece il contratto è concesso in affitto al di fuori del regime legale di determinazione del canone, l'imponibile da indicare nella *colonna 9* è quello dominicale indicato nella *colonna 1*;
  - una nuova agevolazione riguarda i terreni che nel 1999 sono stati concessi in *affitto per usi agricoli a giovani* che non hanno ancora compiuto i quaranta anni e che hanno la qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale (o che acquisiscano tali qualifiche entro 12 mesi dalla stipula del contratto di affitto), purché la durata del contratto non sia inferiore a cinque anni: in questi casi il reddito dominicale non deve essere rivalutato dell'80%. Qualora ricorrano i requisiti richiesti l'agevolazione si applica all'intero periodo d'imposta anche se i terreni sono stati concessi in affitto nel corso dell'anno; in questi casi occorre indicare il *codice 3* nella *colonna 7* e, se il terreno è stato concesso in affitto in regime vincolistico, nella *colonna 6* dovrà essere riportato l'ammontare del canone che, anche in questo caso, costituirà l'imponibile qualora risulti inferiore all'80% della rendita catastale.

Com'è ormai abituale, vi è la possibilità, qualora nel corso del 1999 la situazione non sia cambiata rispetto a quella dichiarata lo scorso anno, di procedere alla compilazione "sintetica": sarà sufficiente riportare nelle *colonne 9 e 10* del *rigo A52*, quanto indicato nelle *colonne 7 e 8* dello stesso rigo del modello *Unico 1999*. Qualora, invece si sia obbligati alla compilazione analitica del quadro (ad esempio nel caso vi siano va-

riazioni di terreni già dichiarati oppure debbano essere inclusi terreni che vengano dichiarati per la prima volta) o si scelga questa modalità, si deve tenere conto che per ogni terreno o gruppo di terreni di una stessa partita catastale deve essere usato un singolo rigo, indicando:

- nelle *colonne 1 e 3*, rispettivamente, i redditi rivalutati dominicale e agrario;
- nella *colonna 2 (“titolo”)* i seguenti codici: *1* per i terreni di proprietà dell’ente; *2* per i terreni concessi in affitto in regime legale di determinazione del canone (in questo caso è possibile dichiarare l’ammontare del canone annuo di affitto se questo risulta inferiore all’80% della rendita catastale); *3* per i terreni concessi in affitto in assenza di regime di determinazione legale del canone; *4* per indicare la conduzione del fondo in affitto o ad altro titolo;
- nelle *colonne 4 e 5*, rispettivamente, il periodo di possesso espresso in giorni e la relativa percentuale;
- nella *colonna 6* l’ammontare annuo del canone di affitto in regime vincolistico;
- nella *colonna 7 (“casi particolari”)*: il *codice 1* per segnalare la mancata coltivazione; il *codice 2* in caso di perdita dei prodotti, il *codice 3* per i terreni concessi in affitto a giovani agricoltori;
- la *colonna 8* va barrata tutte le volte che, nel corso del 1999, si sono verificate situazioni diverse per uno stesso terreno (es. variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.): in questi casi, infatti, è richiesta la compilazione di un distinto rigo per ogni diversa situazione;
- infine, nelle *colonne 9 e 10* vanno indicate le quote spettanti di reddito dominicale e agrario.

## I FABBRICATI

Il quadro dei fabbricati oltre a cambiare denominazione, quest’anno si è arricchito di una sezione: quella per indicare i dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione del cosiddetto canale “convenzionato”. Nel *Quadro FB* vanno inseriti i dati e i redditi relativi ai fabbricati, tenendo presente che:

- gli *immobili strumentali* per l’esercizio di attività commerciali non producono reddito fondiario in quanto concorrono alla formazione del reddito d’impresa; di conseguenza non devono essere indicati in questo modello;
- i lastrici solari e le aree urbane non sono inclusi tra i redditi fondiari, ma vanno inseriti tra i redditi diversi solo nel caso in cui vengano percepiti dei corrispettivi ad essi relativi;

- le unità immobiliari interessate da *lavori di restauro, ristrutturazione o risanamento conservativo* per le quali sono state rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni non si considerano produttive di reddito limitatamente al periodo di validità del provvedimento e a condizione che non siano state effettivamente utilizzate; di conseguenza non devono essere incluse nel modello;
- le unità immobiliari destinate esclusivamente all'*esercizio del culto* e le loro *pertinenze* non producono reddito tassabile, purché non siano oggetto di locazione. Circa l'identificazione delle *pertinenze* l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che debbano rientrarvi: «l'oratorio e l'abitazione del parroco» (Risoluzione 9/1178 del 12.12.1992), «il cinema parrocchiale [a condizione che] nello stesso non siano esercitate attività commerciali» (risposta del Ministero delle finanze pubblicata su "Il Sole-24 Ore" del 26 settembre 1992). Si può ragionevolmente ritenere che le precisazioni ministeriali vadano intese in senso esemplificativo e che, pertanto, rientrano nell'agevolazione le abitazioni dei sacerdoti collaboratori del parroco e i locali utilizzati per attività parrocchiali, anche se non finalizzate ai giovani, sempre che non siano di natura commerciale. A partire da quest'anno sono esenti da IRPEG anche i monasteri *di clausura* che, con l'art. 6 della L. 18.2.1999, n. 28, sono stati equiparati agli edifici di culto;
- l'*aumento del terzo* previsto per le abitazioni tenute a disposizione non si applica agli immobili appartenenti agli enti non commerciali: le Istruzioni Ministeriali a pag. 128 precisano infatti in *Appendice*, sotto la voce *Unità immobiliari tenute a disposizione (U.I.D.)*, che «*ai fini dell'esclusione dell'aumento del terzo, si fa presente che le unità immobiliari appartenenti ad enti non commerciali (opere pie, fondazioni, ospedali, enti di culto, associazioni di categoria, ecc.) si considerano assimilate ai beni strumentali per l'esercizio di imprese commerciali, anche se censite tra quelle per uso di abitazione, quando non siano destinate alla locazione (foresterie, case canoniche, collegi, ricoveri, conventi, ecc.)*». Ciò in quanto le suddette unità immobiliari si considerano strumentali per lo svolgimento dell'attività istituzionale dell'ente»; nel caso che, invece, l'abitazione rientri tra quelle a cui va applicato l'aumento, nella *colonna 2* deve essere indicato il *codice 2*;
- le unità immobiliari di *proprietà condominiale* (come i locali di portineria o l'alloggio del portiere) alle quali è attribuita una rendita autonoma devono essere dichiarate soltanto se la rendita catastale, proporzionata ai millesimi e ai giorni di possesso, è superiore a lire 50.000 (se però le proprietà comuni sono costituite da negozi o se sono concesse in locazione devono essere dichiarate indipendentemente dall'ammontare del reddito);
- gli immobili concessi in *comodato* a terzi devono essere dichiarati sulla base della rendita catastale (*codice 9 in colonna 2*);

- i fabbricati *concessi in locazione* sono assoggettati a diversi regimi di tassazione a seconda della tipologia di contratto stipulato: per le locazioni commerciali e per quelle stipulate secondo i cosiddetti “patti in deroga” e con il canale “libero” previsto dalla legge di riforma delle locazioni abitative (L. 431/98), il reddito è costituito dal maggiore importo tra la rendita catastale rivalutata e il canone annuo di affitto ridotto del 15% o del 25% per gli immobili siti nella città di Venezia e nelle isole della Giudecca, di Murano e di Burano (*codice 3 in colonna 2*); per i residui contratti ancora soggetti all’equo canone, l’imponibile è costituito dal canone annuo forfetariamente ridotto, anche se è inferiore alla rendita catastale rivalutata. più convenienti i nuovi contratti introdotti dalla L. 431 (*codice 4*), quelli stipulati secondo il “canale convenzionato”, che danno diritto ad una riduzione del reddito imponibile pari al 30% da applicare sul maggiore tra l’importo della rendita catastale e quello del canone annuo di affitto ridotto del 15 o del 25% (*codice 8*). Per usufruire di questa ulteriore riduzione è necessario compilare l’apposito riquadro in cui occorre riportare il comune in cui è ubicato l’immobile, gli estremi di registrazione e l’anno di presentazione della denuncia ICI.
- non devono essere tassati i canoni derivanti da contratti di locazione ad uso abitativo che risultino non riscossi attraverso un procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità. In questo caso dovrà essere indicata la sola rendita catastale dell’immobile in questione e la particolare circostanza dovrà essere indicata nella *colonna 6*, con l’utilizzo del *codice 4*. Inoltre, sui canoni già dichiarati è riconosciuto il diritto ad un credito d’imposta di ammontare pari a quello accertato nel procedimento giurisdizionale;
- per gli immobili riconosciuti di *interesse storico o artistico* e non locati, la rendita catastale si determina applicando la minore tra le tariffe d’estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato. Se, invece, gli immobili sono concessi in locazione, il diritto a questa agevolazione è contestato dall’Amministrazione finanziaria (le *Istruzioni ministeriali*, infatti, pretendono che si debbano seguire le regole ordinarie), ma riconosciuto dalla recente giurisprudenza (si veda a questo proposito lo specifico articolo sui beni culturali ospitato in questo stesso numero e, in particolare, le pagg. \_\_\_\_\_);

La compilazione di questo quadro, che deve essere analitica anche se nel 1999 non sono intervenute modifiche rispetto all’anno precedente, non presenta difficoltà. Per ciascuna unità immobiliare deve essere compilato un rigo e, se nel corso dell’anno è variato l’utilizzo dell’immobile o la quota di possesso, deve essere compilato un rigo per ogni diversa situazione. Nella *colonna 1* deve essere indicata la rendita catastale rivalutata; nella *colonna 2* va specificato il codice dell’*utilizzo*; il periodo di possesso va riportato nella *colonna 3* e deve essere espresso

in giorni; la quota di possesso deve essere indicata in termini percentuali nella *colonna 4* e, qualora questa sia variata nell'anno, occorre calcolarne la media; la *colonna 5* va utilizzata soltanto per i fabbricati concessi in locazione e il canone deve essere indicato già al netto della riduzione forfetaria. Si tenga presente che in caso di comproprietà, il canone deve essere indicato per intero in questa colonna e rapportato alla quota di possesso nella *colonna 8*; nel caso in cui il fabbricato sia stato posseduto per una parte soltanto dell'anno, deve essere indicato il canone relativo al periodo di possesso; qualora, infine, il contratto di locazione si riferisca a più unità immobiliari iscritte in catasto con autonoma rendita, deve essere indicata per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa, determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità immobiliare. Nella *colonna 6* vanno evidenziati i *casi particolari* e, infine, nella *colonna 9* va indicato l'imponibile che deve essere sommato nel *rigo RB52*.

### **3. IL REDDITO DELLE ATTIVITÀ COMMERCIALI**

In relazione alle attività commerciali esercitate dagli enti, preliminarmente attenzione va riservata agli effetti che l'esercizio di tali attività possono avere sulla qualificazione fiscale degli enti in conseguenza della definizione di ente non commerciale fissata dall'art. 87 del D.P.R. 917/86 e dal parallelo art. 111-bis dello stesso decreto. Com'è noto, infatti, il necessario confronto tra le previsioni statutarie e l'attività effettivamente svolta effettuato con i criteri di carattere prevalentemente quantitativo richiesti dalla normativa, finisce per compromettere significativamente la non commercialità dell'ente qualora l'attività principale sia da configurarsi fiscalmente come attività commerciale. Gli enti che hanno perso la qualifica di ente non commerciale e che hanno dovuto già adottare nel corso dell'anno le necessarie modifiche alla propria impostazione contabile e tributaria, dovranno, in occasione della dichiarazione dei redditi utilizzare, il modello *Unico enti e società commerciali*.

Precisiamo che il problema della perdita della qualifica di ente non commerciale non riguarda mai le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici civilmente riconosciuti ai quali le disposizioni in questione non si applicano per esplicita esclusione disposta dal quarto comma dell'art. 111-bis (e, in maniera parallela, dall'art. 4, D.P.R. 917/86).

In relazione agli adempimenti contabili ricordiamo che gli enti devono adottare una contabilità separata rispetto a quella tenuta per le attività istituzionali senza risvolti di commercialità che potrà consistere, a seconda del giro d'affari e delle eventuali opzioni esercitate:

- nella contabilità "*supersemplificata*", prevista dall'art. 3, c. 166 della L. 662/96 per i soggetti che, avendo realizzato ricavi da attività commerciale su base annua non superiori a 30 milioni di lire (se l'attività con-

siste in prestazioni di servizi) o a 50 milioni di lire (se si tratta di altre attività), abbiano optato per l'applicazione del regime forfetario ai fini IRPEG;

- nella contabilità *semplificata*, obbligatoria per gli enti con ricavi da attività commerciali su base annua non inferiori a 360 milioni di lire (prestazioni di servizi) o a un miliardo (altre attività);
- nella contabilità *ordinaria*, obbligatoria per gli enti con ricavi da attività commerciali su base annua superiori a 360 milioni di lire (prestazioni di servizi) o a un miliardo (altre attività); tale forma di contabilità può essere adottata per opzione anche al di sotto dei limiti di ricavi indicati.

Il reddito d'impresa può essere quantificato dagli enti non commerciali in modi diversi:

- secondo le regole proprie del reddito d'impresa previste dagli artt. 51 e seguenti del TUIR (attività in contabilità ordinaria);
- secondo le regole previste per le imprese minori dall'art. 79 del TUIR (attività in contabilità semplificata);
- secondo il regime forfetario previsto dall'art. 109-bis TUIR (attività in contabilità semplificata e supersemplificata);
- secondo il regime forfetario previsto dalla L. 398/91 per gli enti di tipo associativo.

Il quadro da utilizzare per dichiarare i redditi d'impresa dipende dal regime contabile adottato e dalla forma di determinazione del reddito da applicare: dovrà essere compilato il *quadro F* nel caso di adozione della contabilità ordinaria per opzione o per obbligo, mentre andrà utilizzato il *quadro G* nell'ipotesi di attività gestite con la contabilità semplificata per le quelle in relazione alle quali si opta per la determinazione del reddito in maniera forfetaria.

#### LE NORME DEL REDDITO D'IMPRESA

Prima di esaminare, sia pure a grandi linee, i due modelli destinati alla dichiarazione del reddito d'impresa, il *Quadro RF* per le attività commerciali gestite in contabilità ordinaria e il *Quadro RG* da utilizzare per le attività in contabilità semplificata, supersemplificata e quelle alle quali si applicano i diversi regimi forfetari, sembra utile ricordare alcune delle principali norme relative a questa tipologia di reddito a prescindere dal tipo di contabilità adottata.

Si possono innanzitutto ricordare *due principi generali*:

- quello di *inerenza*, in forza del quale i costi e le spese sono deducibili esclusivamente in quanto riguardano beni o attività che entrano a formare il reddito d'impresa dell'ente;
- quello di *competenza*, che identifica il momento in cui i costi e i ricavi, come tutti gli altri componenti positivi e negativi, concorrono a formare il reddito (solo in alcuni casi, esplicitamente previsti dal legislatore, si deve fare riferimento al criterio di cassa); se nell'esercizio di compe-



tenza il costo o il ricavo non si è manifestato con certezza o con ammontare determinato, concorrerà a formare il reddito nell'esercizio in cui tali condizioni si verificheranno.

Segnaliamo in particolare il trattamento di alcuni tra gli aspetti che possono maggiormente interessare gli enti.

⇒ **Immobili strumentali**

Come chiarito dal c. 3 dell'art. 109 del D.P.R. 917/86, "per l'individuazione dei beni relativi all'impresa si applicano le disposizioni di cui all'art. 77, commi 1 e 3". Di conseguenza - e in estrema sintesi - si può concludere che gli immobili destinati all'esercizio di attività commerciali (i cosiddetti strumentali per destinazione) e quelli non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (definiti strumentali per natura) sono da considerarsi relativi all'impresa solo se indicati tra le attività nell'inventario o iscritti nel registro dei beni ammortizzabili. In questo caso, gli immobili non producono reddito fondiario in quanto concorrono alla formazione del reddito d'impresa.

⇒ **Le perdite**

La disciplina relativa alle perdite conseguite nell'esercizio di attività commerciali varia in funzione del regime contabile adottato:

- in *contabilità semplificata*, le perdite possono essere utilizzate per compensare tutte le altre categorie di reddito conseguito nell'anno, in modo da ridurre o annullare l'imponibile complessivo; l'eventuale eccedenza non può però essere riportata in anni successivi (cf. art. 8, cc. 1 e 3);
- in *contabilità ordinaria*, le perdite possono essere utilizzate per compensare unicamente redditi della stessa natura (cioè redditi d'impresa sia in contabilità semplificata che ordinaria) nell'anno in cui si sono manifestate e nei successivi, ma non oltre il quinto (cf. art. 8, c. 3);
- nei *regimi forfetari* di determinazione del reddito non possono mai realizzarsi perdite.

⇒ **I contributi in conto esercizio**

Sono da considerare ricavi i contributi in denaro o il valore normale di quelli in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto e quelli spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge, erogati sia dallo Stato o da altri enti pubblici, sia da imprese o da privati.

Va ricordato che, a decorrere dal 1° gennaio 1998, i contributi erogati da enti pubblici a fronte di convenzioni per lo svolgimento di attività di rilevanza sociale e conformi alle finalità istituzionali degli enti non concorrono alla formazione del reddito ai fini IRPEG; in

questo caso i costi relativi all'attività per la quale i contributi detassati sono erogati devono essere depurati in proporzione. Per quanto concerne la ritenuta d'acconto del 4% che comunque l'ente pubblico è tenuto ad applicare riteniamo che l'ente abbia il diritto a scomutarla. La norma agevolativa può essere applicata - purché ricorrano tutte le condizioni richieste - anche dagli enti ecclesiastici..

⇒ ***Le plusvalenze patrimoniali***

Le plusvalenze patrimoniali realizzate mediante cessione a titolo oneroso e quelle derivanti da risarcimenti anche assicurativi, concorrono a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui si realizzano, oppure in forma rateizzata in quote costanti fino ad un massimo di cinque anni. La scelta di rateizzare deve essere fatta nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui si è verificato il realizzo, compilando l'apposito prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive del *Quadro RS*, righe da *RU14* a *RU17*.

⇒ ***Le liberalità***

I proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di liberalità (ovviamente limitatamente a quelli che si riferiscono all'attività commerciale) costituiscono sopravvenienze attive che concorrono a formare il reddito con modalità diverse, a scelta del contribuente:

- nell'esercizio in cui sono stati incassati;
- in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto.

Anche in questo caso la scelta di rateizzare il contributo va esercitata nella dichiarazione relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati, attraverso la compilazione del prospetto già citato del *Quadro RS*.

⇒ ***I contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili***

I contributi per l'acquisto di beni ammortizzabili devono essere dedotti direttamente dal costo lordo del bene a cui si riferiscono e pertanto concorrono alla formazione del reddito con il criterio della competenza, attraverso il meccanismo dell'ammortamento.

⇒ ***Gli ammortamenti***

Le quote annuali di ammortamento, che hanno lo scopo di ripartire nei vari esercizi l'onere del deperimento e del consumo relativo all'utilizzazione di beni strumentali di durata pluriennale, sono calcolati in percentuale sul costo del bene relativo, secondo criteri differenziati, a seconda che si riferiscano a beni materiali o immateriali. Per i primi, le aliquote massime ammissibili di ammortamento

mento ordinario sono fissate con decreto ministeriale e precisamente dal D.M. 31.12.1988 per i beni entrati in funzione dal 1° gennaio 1989 e dal D.M. 29.10.1974, per quelli entrati in funzione in periodi d'imposta anteriori al 1° gennaio 1988 e fino ad esaurimento della loro utilizzazione. Per situazioni specifiche sono previste maggiorazioni o riduzioni di aliquote. Per i beni strumentali di costo unitario non superiore ad un milione di lire, è possibile, in alternativa al calcolo delle quote di ammortamento, portare in deduzione la spesa interamente nell'esercizio in cui questa è sostenuta, anche se l'utilizzazione del bene avviene in più esercizi.

⇒ ***Le spese di manutenzione***

Le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione (evidentemente che si riferiscano ai beni relativi all'attività commerciale) possono influire sul risultato d'esercizio in modi diversi, a scelta del contribuente. Possono essere capitalizzate (cioè sommate al costo dei beni a cui si riferiscono) e allora concorreranno alla formazione dei costi attraverso quote di ammortamento calcolate su importi più elevati. In alternativa possono essere spese nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili o dal libro degli inventari; l'eventuale quota eccedente è deducibile in quote costanti nei cinque esercizi successivi.

Quando le spese si riferiscono a prestazioni periodiche rese sulla base di un contratto stipulato con un soggetto terzo (come i contratti di manutenzione per computer, fotocopiatrici, ecc.) possono essere dedotti integralmente nell'esercizio di competenza qualunque sia il loro ammontare (prescindendo cioè dal limite del 5%), oppure possono essere equiparati alle spese di manutenzione soggette al limite del 5%.

⇒ ***Le prestazioni d'opera dei religiosi***

Infine si ricorda che agli istituti religiosi, le loro province e case civilmente riconosciute spetta una deducibilità per il lavoro gratuitamente prestato dai loro membri nelle attività considerate fiscalmente commerciali, svolte dagli stessi istituti religiosi. Il costo riconosciuto, per ciascuno dei membri che presti continuativamente la propria opera nell'attività, è pari all'ammontare del limite minimo annuo previsto per le pensioni corrisposte dal fondo pensioni dei lavoratori dipendenti dell'INPS. La norma richiede, come condizione per il riconoscimento del costo, la compilazione di uno specifico registro. Va sottolineato che questa previsione normativa non può mai applicarsi alle parrocchie, anche quando si avvalgono dell'opera di religiosi nell'esercizio di attività commerciali.

## LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RF

Quando per l'attività commerciale esercitata è stata tenuta, per opzione o per obbligo, la contabilità ordinaria deve essere predisposto il bilancio (tenendo però presente che le parrocchie, gli altri enti ecclesiastici e gli enti non commerciali in genere non sono tenuti alla redazione del bilancio secondo lo schema introdotto sulla base delle direttive europee). Al reddito imponibile (o perdita fiscale) si giunge attraverso la compilazione degli appositi prospetti del *Quadro RF* partendo dai dati di bilancio (precisamente dalle risultanze del conto economico) e operando le variazioni in aumento e in diminuzione richieste dalle norme sul reddito d'impresa contenute nel TUIR.

Nella *prima sezione* del modello, destinata alla determinazione del reddito complessivo, è richiesta l'indicazione delle variazioni in aumento (*righe RF4 - RF25*) e di quelle in diminuzione (*righe RF26 - RF37*) rispetto all'utile da indicare nel *rigo RF2* o alla perdita da riportare al *rigo RF3*. Si segnalano alcune tra le variazioni che si verificano con più frequenza.

Le *plusvalenze patrimoniali* e le *sopravvenienze attive*: in caso di scelta di tassazione per quote costanti, quella da imputare all'esercizio costituisce una variazione in aumento da inserire nel *rigo RF4*, mentre l'intero ammontare delle plusvalenze o sopravvenienze rateizzate costituisce una variazione in diminuzione da riportare nel *rigo RF26*; nel *rigo RF4* devono essere indicate anche le quote costanti di plusvalenze e sopravvenienze realizzate nei precedenti periodi d'imposta da imputare all'esercizio 1999.

I *contributi* o le *liberalità*: se si è optato per la tassazione per quote costanti il meccanismo è analogo a quello utilizzato per le plusvalenze; la variazione in aumento va effettuata nel *rigo RF5* e quella in diminuzione nel *rigo RF27*; similmente, nel *rigo RF5* vanno indicate le quote costanti, da imputare all'esercizio 1999, dei proventi conseguiti a titolo di contributo o liberalità nei precedenti periodi d'imposta.

I *ricavi non annotati nelle scritture contabili* che si intende dichiarare per usufruire del "ravvedimento operoso" ai fini penali o ai fini amministrativi devono essere indicati nel *rigo RF9*.

Le *imposte indeducibili*, devono essere indicate nel *rigo RF12*, tenendo presente che rientrano in questa categoria: le imposte sui redditi, le imposte per le quali è prevista la rivalsa anche facoltativa, l'IRAP, l'ICI, le imposte versate a seguito di sanatorie e tutte le altre imposte la cui legge istitutiva preveda esplicitamente la loro indeducibilità. Sono inoltre indeducibili gli accantonamenti per imposte non ancora definitivamente accertate per la parte che eccede le imposte relative a dichiarazioni presentate e i provvedimenti adottati dagli Uffici finanziari.

L'INVIM decennale o straordinaria, che è ammessa in deduzione per quote costanti nell'esercizio in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi: la variazione in diminuzione relativa alla quota ammessa in deduzione pari a 1/5 dell'importo pagato nell'esercizio (e dell'eventuale quota costante da imputare all'esercizio di INVIM pagata negli esercizi precedenti) deve essere indicata nel *rigo RF31* mentre nel *rigo RF14* deve essere indicato, quale variazione in aumento, l'intero importo dell'INVIM che è stata imputata al conto economico.

Le spese di *manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione* che eccedono la quota deducibile fiscalmente devono essere indicate nel *rigo RF19*.

Le *spese e gli altri componenti negativi* di competenza di altri esercizi da indicare nel *rigo RF22* riguardano i casi in cui il bilancio non sia stato redatto tenendo conto del principio di competenza richiesto dall'art. 75 TUIR: si dovranno pertanto indicare in questo rigo i costi che hanno interessato il conto economico ma che sono fiscalmente indeducibili in quanto non di competenza dell'esercizio. I costi e gli oneri che, al contrario, sono stati contabilizzati in esercizi precedenti e che non sono stati dedotti in quanto non di competenza dell'esercizio in cui si sono verificati, vanno indicati tra le variazioni in diminuzione nel *rigo RF33*.

Le *altre variazioni in aumento* che devono essere indicate nel *rigo RF24* sono relative agli eventuali costi che non abbiano trovato una specifica collocazione nei rigi precedenti come, ad esempio gli interessi indeducibili (compresi quelli dell'1,50% sui versamenti IVA da parte dei contribuenti trimestrali), le multe, le soprattasse.

Le *altre variazioni in diminuzione* che devono essere inserite nel *rigo RF36* riguardano quelle voci che non hanno trovato una precisa collocazione nei rigi precedenti in quanto diverse da quelle espressamente elencate.

Dalla somma algebrica tra l'utile (*RF2*) o la perdita (*RF3*) e la differenza tra le variazioni in aumento e in diminuzione si ottiene il reddito al lordo delle erogazioni liberali (o la perdita realizzata) (*RF39*). Dedotte le eventuali liberalità, che è possibile computare solo se si è in presenza di reddito, si ottiene il risultato finale che può consistere:

- nel *reddito imponibile*, da indicare nei *righi RF40 e RA42* e da riportare poi al *Quadro RN* al *rigo RN1* (n.b.: le eventuali perdite d'impresa riportate dagli esercizi precedenti possono essere utilizzate inserendole nel *rigo RF41*);
- nella *perdita*, da indicare nel *rigo RF43* e da riportare poi nel *Quadro RS* al *rigo RS3* perché possa essere utilizzata negli esercizi successivi.

#### LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RG

I redditi d'impresa in contabilità semplificata vanno dichiarati con il *Quadro RF*. Questo regime contabile non richiede, diversamente da quanto avviene in contabilità ordinaria, la redazione del bilancio: il modello di dichiarazione è perciò predisposto in modo che attraverso la *contrapposizione tra costi e ricavi* si giunga a determinare il reddito imponibile ai fini IRPEG.

La compilazione non comporta particolari difficoltà, ma occorre ugualmente consultare attentamente le *Istruzioni ministeriali*, anche in riferimento al dato da indicare nel *rigo RG1* in cui è richiesto di riportare il valore dei beni strumentali: vengono tra l'altro precisati i criteri per calcolarne il costo storico, quello di acquisto o quello normale e sono forniti i principi da seguire nella classificazione dei beni aziendali.

Nei *righe RG2-RG11* vanno inseriti tutti i *componenti positivi* di reddito: in particolare vanno riportati nel *rigo RG2* i ricavi derivanti da cessioni di beni o prestazioni di servizi e nel *rigo RG3* tutti gli altri proventi considerati ricavi come, ad esempio, i contributi pubblici o privati spettanti in conto esercizio a norma di legge, qualora non rientrino nell'ipotesi di non assoggettabilità di cui all'art. 108, c. 2-bis del D.P.R. 197/86. Nel *rigo RG5* si indicano i corrispettivi non annotati nelle scritture contabili che si intende dichiarare per usufruire del "ravvedimento operoso" ai fini penali o amministrativi. Nei successivi *righe RG6 e RG7* vanno riportate rispettivamente le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive (in particolare i contributi e le liberalità) tenendo presente la possibilità di tassazione per quote costanti: se si sceglie di assoggettarle a tassazione in un'unica soluzione deve essere indicato il loro intero ammontare, se invece si opta per la tassazione in quote costanti vanno inserite soltanto le rate da tassare in riferimento all'esercizio 1999 e deve essere compilato anche l'apposito prospetto nel *Quadro RS*. Non si dimentichi inoltre di aggiungere in questi stessi righe anche le rate da imputare al 1999 di plusvalenze o sopravvenienze conseguite in precedenti periodi d'imposta. Tra gli altri componenti positivi si ricorda di annotare nel *rigo RG8 o RG9* il valore delle rimanenze finali, mentre il *rigo RG10* è destinato all'indicazione degli altri eventuali componenti positivi analiticamente elencati nelle *Istruzioni ministeriali*.

I *componenti negativi* vanno suddivisi nei *righe RG12-RG24* secondo i raggruppamenti richiesti, che si consiglia di effettuare dopo aver consultato attentamente le *Istruzioni ministeriali* particolarmente ampie a questo proposito. Si raccomanda, inoltre, di non dimenticare l'indicazione delle *esistenze iniziali* e quella degli *ammortamenti* effettuati, tenendo conto che questi ultimi, ai sensi dell'art. 79 del TUIR, sono deducibili a condizione che sia tenuto il registro dei beni ammortizzabili, o che le corrispondenti annotazioni siano effettuate nel registro degli acquisti tenuto ai fini IVA.

Dalla *differenza* tra i componenti negativi e quelli positivi si giunge alla determinazione del *reddito d'impresa (rigo RG25)* e, sottratte le

eventuali erogazioni liberali fiscalmente ammesse in deduzione (*riga RG26*), si ottiene il *reddito imponibile* da indicare nel *riga RG27* e nel *riga RG29* (da riportare poi nel *riga RN3* del *Quadro RN*).

Se però l'ente ha realizzato *perdite in contabilità ordinaria* o ne ha a riporto dai precedenti periodi d'imposta, può utilizzarle, indicandole nel *riga RG28*, per diminuire il reddito del *riga RG27* (ma non oltre la totale compensazione). La differenza positiva, che costituisce il reddito imponibile, va indicata nel *riga RG29*.

In caso di *perdita*, l'importo del *riga RG25* deve essere ripetuto nel *riga RG30* e riportato, con il segno negativo, nel *riga RN3* del *Quadro RN*.

#### 4. IL REDDITO D'IMPRESA IN REGIME FORFETARIO

Il reddito d'impresa può, a determinate condizioni, essere quantificato in maniera forfetaria. Sono previsti due tipi di forfait: uno, utilizzabile da tutti gli enti non commerciali, è disciplinato dall'art. 109-bis del D.P.R. 917/86, l'altro, accessibile solo agli enti associativi e alle pro loco, è stato introdotto dalla L. 398 del 1991.

##### IL REGIME FORFETARIO PER LE ASSOCIAZIONI E LE PRO-LOCO

Si tratta di un regime opzionale a cui possono aderire esclusivamente le associazioni sportive, le associazioni senza scopo di lucro in genere e le pro loco. Già molto gradito prima, è diventato ancora più conveniente dopo le modifiche apportate dall'art. 25 della L. 133/99; è caratterizzato da obblighi contabili ridotti, aliquote di imposizione modeste e estrema semplicità nella compilazione della dichiarazione.

Rinviando al numero *1/2000* di *Ex lege* (pagg. 29-31) in cui sono state illustrate le modifiche a questo regime fiscale, in questa sede ci limitiamo a ricordare che per poter fruire dell'opzione i soggetti interessati (tra i quali non possono mai essere comprese le parrocchie in quanto non sono enti associativi) devono aver conseguito nel periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 18 maggio 1999 (data di entrata in vigore della L. 133), proventi derivanti dall'attività commerciale per un importo non superiore al L. 360.000.000; l'imponibile viene determinato mediante l'applicazione di un coefficiente di redditività del 3% (dimezzato rispetto a quanto previsto dalla legge istitutiva): per ogni 100 lire di ricavi il reddito tassabile quindi è pari a 3 lire; questo importo deve inoltre essere aumentato delle eventuali plusvalenze patrimoniali.

La compilazione del modello è estremamente semplificata:

- nel *riga RG2* va inserito il totale dei ricavi commerciali (riportandolo anche nello spazio destinato alle attività in regime forfetario);
- nel *riga RG6* si riportano le plusvalenze eventualmente realizzate;

- nel *rigo RG11* si riporta l'importo del *rigo RD2* sommato a quello del *rigo RD6*;
- nel *rigo RG23* (evidenziandolo anche nell'apposito spazio) il 97% dei predetti ricavi del *rigo RD2* quali costi forfetariamente riconosciuti;
- nel *rigo RG24* si ripete l'importo del *rigo RG23*;
- nel *rigo RG25* si calcola la differenza tra l'importo di *rigo RG11* e quello di *rigo RG24* che si ripete nel *rigo RG29* e si riporta nel *rigo RN3* del *Quadro RN*.

#### IL REGIME FORFETARIO PER TUTTI GLI ENTI NON COMMERCIALI

Il regime forfetario che riguarda tutti gli enti non commerciali è stato introdotto con effetto dal 1998 dall'art. 4 del D.Lgs. 460/97. Possono accedervi tutti gli enti ammessi alla contabilità semplificata (ovvero con ricavi da attività commerciali non superiori a 360 milioni se si tratta di prestazioni di servizi, o a 1 miliardo negli altri casi). Il reddito imponibile viene calcolato applicando specifici coefficienti di redditività graduati in funzione della fascia di ricavi realizzati:

- enti che esercitano prestazioni di servizi:
  - per ricavi fino a 30 milioni di lire: 15%;
  - per ricavi superiori a 30 milioni e fino a 360 milioni: 25%;
- enti esercenti altre attività:
  - per ricavi fino a 50 milioni di lire: 10%;
  - per ricavi superiori a 50 milioni e fino a 360 milioni: 15%;

Anche in questo caso la compilazione del modello è molto semplice:

- nel *rigo RG4* va inserito il totale dei ricavi commerciali;
- nel *rigo RG6* si riportano le plusvalenze eventualmente realizzate;
- nel *rigo RG7* si indicano le eventuali sopravvenienze attive;
- nel *rigo RG10* si inseriscono gli eventuali dividendi ed interessi e i proventi immobiliari;
- nel *rigo RG11* si riporta l'importo totale;
- nel *rigo RG23* (evidenziandolo anche nell'apposito spazio) si inseriscono le percentuali di ricavi che costituiscono costi forfetariamente riconosciuti (per le attività di prestazione di servizi: l'85% fino a 30 milioni di ricavi e il 75% per la parte di ricavi oltre i 30 milioni e fino a 360 milioni; analogamente, per le attività diverse dalle prestazioni di servizi: il 90% fino a 50 milioni di ricavi e l'85% per la parte di ricavi oltre i 50 milioni e fino a 360 milioni);
- nel *rigo RG24* si ripete l'importo del *rigo D23*;
- nel *rigo RG25* si calcola la differenza tra l'importo di *rigo RD11* e quello di *rigo RG24* che si ripete nel *rigo RG29* e si riporta nel *rigo RN3* del *Quadro RN*.



## 5. IL QUADRO DEI PROSPETTI COMUNI PER I REDDITI D'IMPRESA

Quando l'ente è titolare di reddito di impresa, oltre al modello inerente tale reddito, deve presentare anche il *Quadro RS*. Tra i dati da indicare vi sono i *dati relativi all'attività* in cui è richiesta la descrizione dell'attività e il relativo codice (*riga RS1*) che devono essere desunti dalla classificazione delle attività economiche in vigore al 1° gennaio 1993. Gli enti di tipo associativo che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime forfetario di cui alla L. 398/91 devono indicare anche il riferimento a tale legge.

Nel caso di esercizio di più attività, per le quali non è stata tenuta contabilità separata, si deve fare riferimento a quella prevalente sotto il profilo dell'entità dei ricavi. L'indicazione non è obbligatoria se i dati non sono variati rispetto a quelli evidenziati nella precedente dichiarazione ma è possibile, se lo si preferisce, indicarli comunque. Si ricordi inoltre che nel *campo 3* di questo primo rigo va indicato il quadro e il numero del modello a cui si riferisce il quadro RS.

Nel successivo *riga RS2*, nei *campi da 1 a 3* vengono richiesti alcuni *dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei parametri*: nel *campo 1* deve essere barrata la casella se si tratta di nuove iniziative produttive intraprese da meno di cinque periodi d'imposta. La casella non va barrata nel caso di subentro (acquisto, successione, affitto, ecc.) in aziende già esistenti. Nel *campo 2* va indicata la quota percentuale dei ricavi conseguiti in relazione ad attività di sola lavorazione senza utilizzo di materiali o impiegando materiali forniti da terzi. Nel *campo 3* va riportato l'importo dei ricavi al netto del prezzo corrisposto al fornitore per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, libri e di periodici, anche su supporti elettromagnetici e per i distributori di carburante.

Il riquadro successivo riguarda gli enti che nel periodo d'imposta 1999 e nei cinque precedenti hanno subito *perdite derivanti dall'esercizio di attività commerciali in contabilità ordinaria*. Si ricorda che ai sensi dell'art. 8, c. 3, del TUIR tali perdite possono essere compensate, per ciascun periodo d'imposta, con redditi derivanti da attività commerciali, anche in contabilità semplificata, solo per l'importo che trova capienza in essi. La parte eccedente può essere riportata in diminuzione della stessa categoria di redditi nei successivi esercizi, ma non oltre il quinto.

Nel *prospetto delle plusvalenze e sopravvenienze attive* va riportato l'ammontare complessivo di tali voci per le quali nel 1999 l'ente ha scelto la rateizzazione.

Il *prospetto per la deducibilità delle spese e dei componenti negativi promiscui*; che ha fatto il suo ingresso lo scorso anno, raccoglie: il totale dei ricavi e degli altri proventi relativi all'attività commerciale (*riga RS28*); il totale di tutti i ricavi e proventi attribuibili all'ente, inclusi quelli

relativi all'attività istituzionale (*rigo RS29*); il totale dei costi di beni e servizi che sono stati utilizzati nelle due sfere di attività (*rigo RS30*). Ricordiamo che questo prospetto evidenzia il meccanismo matematico che deve essere utilizzato per l'attribuzione all'attività commerciale dei costi promiscui (quelli che si riferiscono tanto all'attività commerciale quanto a quella istituzionale). La normativa, ormai in vigore dal 1998, stabilisce che le spese e i costi relativi a beni e servizi utilizzati promiscuamente sono deducibili in proporzione al rapporto che risulta ponendo al numeratore ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa (attività commerciale) e al denominatore tutti i ricavi e proventi (attività commerciale e attività istituzionale). La necessità di dover utilizzare questo criterio piuttosto che quello dell'effettivo utilizzo - che è forse meno "automatico", ma sicuramente più congruente con il principio di inerenza previsto per il reddito d'impresa - ha suscitato molte obiezioni e comporta notevoli difficoltà di applicazione, soprattutto per gli enti ecclesiastici i quali, non avendo un obbligo civilistico o fiscale di bilancio in relazione alla loro attività istituzionale, potrebbero non esser in grado di esibire una documentazione ritenuta valida in caso di controversie con l'Amministrazione finanziaria (il rendiconto richiesto dalla normativa canonica ha voci e finalità non necessariamente significative per il fisco!). In attesa di una auspicabile modifica normativa, il consiglio per questi enti è pertanto quello di evitare il più possibile di avere costi promiscui.

## **6. I REDDITI DIVERSI**

Tra i redditi che possono essere attribuiti all'ente non commerciale vi sono quelli che appartengono alla categoria dei "redditi diversi", da dichiarare utilizzando il *Quadro RL*. Concorrono a formare il reddito complessivo del periodo d'imposta in cui sono effettivamente percipiti (ovvero seguono il "criterio di cassa") e sono tassativamente elencati nell'art. 81 del D.P.R. 917/86 (fanno eccezione soltanto le plusvalenze a seguito di esproprio ed occupazione di aree edificabili che, pur non essendo incluse nell'art. 81, sono assoggettate alle norme previste per le cessioni di aree edificabili in forza di un rinvio operato dall'art. 11, c. 5, L. 413/91). L'imponibile da sottoporre a tassazione si ottiene dalla contrapposizione tra i ricavi e i costi, purché pertinenti e documentati. Occorre tenere presente che non è ammesso un saldo negativo per spese superiori agli incassi: è possibile solo un risultato positivo o pari a zero; anche in quest'ultimo caso, però, i redditi e le relative spese devono essere dichiarati in modo che l'Amministrazione finanziaria possa effettuare gli eventuali controlli.

Di seguito ricordiamo le ipotesi che più frequentemente riguardano le parrocchie e gli enti non commerciali in genere, indicando il rigo

in cui devono essere dichiarati i diversi tipi di reddito e quello in cui inserire le relative spese:

- corrispettivi, al netto dell'INVIM, relativi a vendite, anche parziali, di terreni che hanno formato oggetto di lottizzazione o di opere intese a renderli edificabili, nonché edifici costruiti sui terreni stessi (RL1);
- prezzo di acquisto o costo di costruzione comprensivi di ogni altro costo inerente al bene ceduto (come, ad esempio, gli oneri fiscali sostenuti al momento dell'acquisto e le spese notarili) (RL14);
  
- corrispettivi, al netto dell'INVIM, percepiti dalla vendita di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, con esclusione di quelli acquisiti per successione o donazione (RL2);
- prezzo di acquisto o costo di costruzione comprensivi di ogni altro costo inerente al bene ceduto (come, ad esempio, gli oneri fiscali sostenuti al momento dell'acquisto e le spese notarili) (RL15);
  
- corrispettivi, al netto dell'INVIM, percepiti dalla vendita di terreni edificabili secondo gli strumenti urbanistici vigenti (indipendentemente dal periodo trascorso dall'acquisizione e dalla circostanza che siano pervenuti per eredità o donazione) (RL2);
- per i terreni acquistati: il prezzo aumentato di ogni altro costo inerente (compresi gli oneri fiscali sostenuti al momento dell'acquisto e le spese notarili) rivalutato in base alla variazione dei prezzi secondo l'indice ISTAT (RL15);
- per i terreni pervenuti in donazione o in eredità: il valore dichiarato o accertato dagli uffici finanziari aumentato di ogni altro costo inerente (compresi gli oneri fiscali sostenuti per l'acquisizione e le spese notarili) (RL15);
  
- somme corrisposte a titolo di indennità di esproprio o comunque connesse a procedimenti espropriativi, qualora si opti per la tassazione ordinaria: nel qual caso la ritenuta del 20% operata dall'ente erogante a titolo d'imposta si considera effettuata a titolo di acconto e va scomputata dall'imposta totale dovuta riportandola nel *rigo 26* del *mod. RB* (RL4);
- per i terreni acquistati: il prezzo aumentato di ogni altro costo inerente (compresi gli oneri fiscali sostenuti al momento dell'acquisto e le spese notarili) rivalutato in base alla variazione dei prezzi secondo l'indice ISTAT (RL16);
- per i terreni pervenuti in donazione o in eredità: il valore dichiarato o accertato dagli uffici finanziari aumentato di ogni altro costo inerente e dell'imposta di successione (compresi gli oneri fiscali sostenuti per l'acquisizione e le spese notarili) (RL16);

- importi percepiti per l'affitto di terreni per usi non agricoli, redditi dei beni immobili che non sono, né devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita, censi, decime e quartesi e altri redditi di natura fondiaria che non sono determinabili catastalmente (RL5);
- non è ammessa alcuna deducibilità di costi;
- importi conseguiti dall'utilizzo economico delle opere dell'ingegno, brevetti industriali, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico (RL7);
- per i diritti acquistati a titolo oneroso va dichiarato il 75% del reddito percepito;
- per i diritti acquisiti a titolo gratuito il reddito è costituito dall'intero importo riscosso;
- somme incassate per la concessione in usufrutto e la sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine ed altri beni mobili (RL8);
- spese specificamente inerenti le somme incassate (RL17);
- ricavi derivanti dalla concessione in affitto dell'unica o di tutte le aziende possedute (RL9);
- spese specificamente inerenti le somme incassate (come, ad esempio, le spese relative al contratto e gli oneri di manutenzione sui beni aziendali ove fossero contrattualmente previste a carico del proprietario) (RL17);
- corrispettivi al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, derivanti dalla vendita totale o parziale di una o più aziende precedentemente affittate o concesse in usufrutto (RL10);
- costo non ammortizzato relativo all'azienda o alle aziende cedute (RL19);
- corrispettivi ricavati dall'esercizio occasionale di attività commerciali (RL11);
- spese specificamente inerenti le somme incassate (RL20);
- importi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (RL12);
- spese specificamente inerenti le somme incassate (RL21).

Si segnala che le Istruzioni ministeriali precisano che «*i soggetti che presentano questo modello sono tenuti a compilare e a conservare*

un apposito prospetto indicante distintamente e per ciascuno dei redditi di cui ai righe RL1, RL2, RL3, RL4, RL7, RL8, RL9, RL10 e RL11, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'importo delle spese inerenti a ciascuna delle operazioni stesse e il reddito conseguito. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso all'ufficio tributario competente, su richiesta di quest'ultimo».

## 7. IL PROSPETTO DEGLI ONERI

Ogni anno il Quadro destinato all'indicazione degli oneri deducibili e detraibili cambia collocazione e denominazione. Da quest'anno, vista la rinominazione ai fini di uniformità tra i diversi modelli di dichiarazione, dovrebbe avere conquistato una denominazione definitiva: *RP*; la sua collocazione, invece, continuerà presumibilmente a variare: quest'anno si trova nell'ultima parte della scheda che comprende anche il Quadro RQ e il Quadro RM. Com'è ormai abituale le *Istruzioni ministeriali* non dedicano neanche una riga per illustrare la compilazione del quadro e, per aver informazioni circa gli oneri fiscalmente riconosciuti occorre consultare la specifica voce in *Appendice* (pagg. 118-119). Ricordiamo che gli oneri da indicare in questo quadro sono quelli non riferibili alle attività commerciali eventualmente esercitate (in questo caso, infatti, tali costi vengono presi in considerazione nella determinazione del reddito d'impresa) e sono di due diverse tipologie: quelli deducibili (che riducono l'imponibile) e quelli detraibili (che si sottraggono direttamente dall'imposta).

Gli oneri *deducibili* dal reddito complessivo sono previsti nell'art. 110 del TUIR e devono essere indicati nei *righe RP1 e RP2*. Si tratta:

- dei canoni, livelli, censi, ecc. gravanti su immobili che concorrono a formare il reddito complessivo (con esclusione, quindi, di quelli relativi ad immobili esenti da IRPEG);
- delle somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni elettorali (si tratta, evidentemente dei dipendenti che non lavorano nell'ambito delle attività commerciali degli enti);
- delle liberalità erogate a organizzazioni non governative operanti a favore dei paesi del Terzo Mondo, nella misura del 2% del reddito complessivo dichiarato;
- dell'INVIM decennale (che è deducibile in quote costanti per 5 anni).

Gli oneri, elencati dall'art. 110-bis del TUIR, per i quali è riconosciuta una *detrazione* (pari al 19% del loro ammontare) dall'imposta lorda e fino a concorrenza della stessa devono essere indicati nei *righe da RP4 a RP6*. Si tratta:

- degli interessi passivi e relativi oneri dipendenti da mutui agrari, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati (anche in questo caso rilevano solo i costi relativi a terreni non esenti);

- delle spese per la conservazione del patrimonio storico-artistico sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione e restauro di beni vincolati ai sensi della legge 1089/39; la detrazione spetta solo sulla somma effettivamente rimasta a carico dell'ente e a condizione che venga seguito l'iter richiesto dalla Soprintendenza competente;
- le erogazioni liberali di importo non superiore a lire 4 milioni effettuate in favore delle Onlus;
- le erogazioni liberali in favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo al fine di realizzare nuove strutture, restaurare e potenziare quelle esistenti, produrre nei vari settori dello spettacolo. I contributi sono deducibili nel limite del 2% del reddito complessivo dichiarato;
- le erogazioni liberali in denaro concernenti l'ambito dei beni culturali, fatte a favore di determinati soggetti e per la realizzazione di specifiche attività. Più precisamente:

i *soggetti* a cui è possibile effettuare erogazioni deducibili sono:

- Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche;
- comitati organizzatori di iniziative culturali, appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni e le attività culturali;
- fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che non abbiano scopo di lucro, compresi gli enti ecclesiastici.

le *attività* che rientrano tra quelle per le quali è prevista la detraibilità dell'erogazione sono:

- l'acquisto, la manutenzione, la protezione e il restauro dei beni di rilevante interesse storico, artistico o archeologico di cui alla legge 1089/39 e al D.P.R. 1409/63;
- lo svolgimento o promozione di attività di studio, ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale ed artistico, l'organizzazione e la realizzazione di attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, che hanno il medesimo fine indicato sopra;
- l'organizzazione di mostre ed esposizioni (sia in Italia che all'estero) di rilevante interesse scientifico-culturale, riguardante i beni precedentemente indicati, compresi gli studi e le ricerche necessari alla realizzazione delle mostre ed esposizioni;
- l'organizzazione e la realizzazione di ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale, comprese le iniziative a scopo didattico-promozionale, quali studi, ricerche e attività di documentazione, catalogazione, pubblicazione.

La stessa detraibilità è riconosciuta anche qualora la donazione non sia fatta in denaro, ma in beni: in tal caso l'onere sarà costituito dal costo specifico o, in mancanza, dal valore normale, dei beni ceduti, in base ad apposita convenzione, ai soggetti e per le attività sopra descritti.

## 8. IL QUADRO DEGLI AMMINISTRATORI

Nel *Quadro RO* si deve riportare l'elenco nominativo degli amministratori, del rappresentante (solo se diverso da quello i cui dati sono indicati nel frontespizio) e dei componenti dell'organo di controllo. Per ciascuno di tali soggetti devono essere indicati i dati anagrafici, il codice fiscale e, attraverso l'apposito codice, la qualifica.

La dichiarazione della parrocchia non deve comprendere questo modello, in quanto non vi sono né amministratori, né organismo di controllo e il legale rappresentante è sempre quello indicato nel frontespizio.

## 9. IL MONITORAGGIO DEI TRASFERIMENTI DI CAPITALI

Il *Quadro RW* non serve per calcolare un reddito da tassare, ma per monitorare alcuni trasferimenti da e verso l'estero di denaro, titoli e valori mobiliari e per controllare una serie di investimenti esteri nonché i trasferimenti a questi connessi.

Proprio a causa di questa specifica finalità, il *Quadro RW* deve essere presentato anche nel caso il cui l'ente non sia tenuto alla dichiarazione dei redditi: in tale evenienza deve essere inviato con le stesse modalità ed entro gli stessi termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

In linea generale si può affermare che il modello deve essere compilato soltanto se l'ammontare complessivo dei movimenti effettuati nel corso dell'anno, ovvero quello degli investimenti e delle attività, sia superiore a 20 milioni di lire. Le informazioni richieste riguardano tre diversi tipi di operazioni, per ciascuna delle quali è prevista una specifica sezione. Si offre qui una breve ed essenziale illustrazione rinviando, per la corretta compilazione del modello, alle particolareggiate *Istruzioni ministeriali*.

La *prima sezione* deve essere utilizzata dagli enti che hanno effettuato trasferimenti dall'estero verso l'Italia e dall'Italia verso l'estero di denaro, certificati in serie o di massa o titoli effettuati tramite soggetti non residenti, senza l'intervento di banche residenti o di altri intermediari abilitati. Tra questi trasferimenti devono essere conteggiati soltanto quelli effettuati per motivi diversi dagli investimenti all'estero e dalle attività estere di natura finanziaria.

La *seconda sezione* va usata per dichiarare gli investimenti esteri e le attività di natura finanziaria attraverso cui possono essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia, detenuti alla fine del periodo d'imposta, riferendosi, per valutare il raggiungimento del limite dei

20 milioni di lire, alla situazione esistente alla fine dell'anno. L'obbligo sussiste anche se nell'anno non sono intervenute movimentazioni.

La *terza sezione*, che è strettamente collegata alla seconda, serve per rilevare i trasferimenti dall'estero verso l'Italia, dall'Italia verso l'estero e dall'estero sull'estero di denaro, titoli e valori mobiliari che hanno interessato investimenti esteri o attività estere di natura finanziaria. La denuncia è richiesta anche se il trasferimento è stato effettuato per mezzo di un intermediario residente abilitato e anche se, alla fine del periodo d'imposta, non sono più detenuti investimenti all'estero.

Si tenga presente che sono considerati "redditi di fonte estera" anche quelli corrisposti da soggetti non residenti e quelli derivanti da beni che si trovano fuori dal territorio dello Stato, come le plusvalenze, i canoni di locazione, eccetera.

Segnaliamo infine che nel corso di *Telefisco 2000* il Ministero delle finanze ha precisato che per le violazioni riferite all'obbligo di dichiarazione dei trasferimenti di capitale saranno applicate le sanzioni previste dal D.Lgs. 471/97 e non più quelle stabilite dal D.L. 167/90, conv. L. 227/90. Così, brevemente, la normativa a confronto:

- violazioni alle Sezione I e II: la sanzione amministrativa precedente arrivava fino ad un milione; ora è fissata in un importo compreso tra le 500 mila lire e i 4 milioni;
- violazioni alla Sezione III: la sanzione amministrativa precedente era compresa tra il 5 e il 25%; ora è stabilita in un importo compreso tra le 500 mila lire e i 4 milioni.

## **10. LA DICHIARAZIONE DELLE RITENUTE NON NOMINATIVE**

Il *Quadro RZ* deve essere presentato dagli enti che hanno corrisposto alcuni redditi di capitale e alcuni tipi di redditi diversi, soggetti a ritenuta d'imposta alla fonte ma senza l'obbligo di indicazione nominativa dei percipienti. A tale proposito, infatti, l'art. 7 del D.P.R. 600/73, al comma 5, stabilisce che «*devono essere dichiarati, senza indicazioni nominative, l'ammontare complessivo dei redditi maturati e quello delle relative ritenute distinti a seconda della causale e dell'aliquota applicata*» e dispone che «*la dichiarazione deve essere presentata contestualmente alla propria dichiarazione dei redditi*».

Tra le ipotesi prese in considerazione e indicate nei diversi riquadri di cui si compone il modello, il caso che può riguardare gli enti non commerciali è quello previsto dal *prospetto B - premi e vincite* in cui devono essere inseriti i premi e le vincite (ad esempio quelli messi in palio nelle lotterie) che sono divenuti esigibili nel corso del 1999 e che sono soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta. Inoltre deve essere compilato anche il *prospetto F - ritenute alla fonte operate e relativi versamenti* in cui annotare l'importo e gli estremi delle imposte versate.



## 11. IL QUADRO PER LE COMPENSAZIONI, I RIMBORSI E LE RATEIZZAZIONI

Il *Quadro RX*, introdotto per la prima volta lo scorso anno, è tra quelli che sono maggiormente cambiati; in particolare il quadro non richiede più di riportare i dati relativi ai versamenti effettuati che saranno quindi desumibili solo dai modelli F24.

La *prima sezione* va utilizzata per indicare come si intende usare gli eventuali crediti o eccedenze; in pratica, nella prima colonna sono da annotare, distinti per tipologia di imposta, gli importi a credito; tali importi andranno riportati nelle colonne che seguono: in *colonna 2* l'importo di cui si chiede il rimborso e in *colonna 3* quello che si intende utilizzare per compensare le altre imposte dovute tenendo presente che è possibile suddividere il credito su entrambe le opzioni (utilizzarlo cioè in parte in compensazione e in parte a rimborso). Nella *seconda sezione* deve essere riepilogata la situazione del versamento annuale dell'IVA e nella terza si può richiedere la rateizzazione dei versamenti a saldo 1999 e in acconto 2000.

Si tenga presente che si possono fare scelte autonome per quanto riguarda l'IRPEG e l'IRAP, rispetto a quanto si è scelto in relazione all'IVA e che le rate successive alla prima devono essere pagate entro il giorno 16 di ciascun mese di scadenza.

## 12. IL QUADRO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IRPEG

Il *Quadro RN* contiene le voci necessarie a calcolare l'IRPEG.

Come al solito occorre desumere dai quadri compilati tutti i redditi soggetti all'imposta e anche le eventuali perdite, nei casi consentiti (*righe RN1-RN10*). Aggiungendo poi nel *rigo RN11* l'eventuale rimborso di oneri che fossero stati dedotti negli anni precedenti si ottiene (*rigo RN12*) il reddito complessivo (o la perdita conseguita).

Circa il resto della compilazione si ricorda in particolare:

- il *credito d'imposta sui dividendi* deve essere inserito nel *rigo RN13*, in quanto concorre alla formazione del reddito complessivo, ed anche nel *rigo RN22* o *RN23*, in quanto costituisce un'imposta già versata;
- gli *oneri deducibili* vanno inseriti nel *rigo RN14* e non possono mai essere superiori al reddito;
- l'*imposta con l'aliquota ordinaria* va calcolata nel *rigo RN16*, mentre quella con l'*aliquota agevolata* deve essere conteggiata nel *rigo RN17*. Va infatti tenuto presente che la parrocchia, come in genere gli enti ecclesiastici, ha diritto alla riduzione del 50% dell'aliquota (dovrà applicare quindi il 18,50% invece del 37%) a condizione che sia riconosciuta civilmente. L'art. 6 del D.P.R. 601/73 dispone infatti

l'agevolazione per gli "enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione": in forza dell'art. 7, c. 3 del Concordato, gli enti ecclesiastici, comprese le parrocchie, sono equiparati agli effetti tributari agli enti aventi fini di beneficenza o di istruzione;

- gli *oneri rimborsati* per i quali l'ente abbia fruito della detrazione d'imposta vanno indicati, nella misura del 19%, nel *rigo RN19*;
- le *detrazioni d'imposta* sono da riportare nel *rigo RN21* e non possono mai essere superiori all'imposta indicata nel *rigo RN20*;
- le *ritenute d'acconto* già subite, da inserire nel *rigo RN26*: ad esempio quelle operate dagli enti pubblici (Comuni, Regione, Provveditorato, ecc.) a fronte dell'erogazione di contributi per le attività commerciali o quelle effettuate in relazione alle indennità di esproprio per le quali si intende optare per la tassazione ordinaria;
- l'*eccedenza d'imposta* di cui l'ente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, la computazione in diminuzione delle imposte dovute va inserita nel *rigo RN30*; nel *rigo RN 31*, che costituisce una novità di quest'anno, deve essere indicato l'importo dell'eccedenza di cui al *rigo RN30* che è stato utilizzato, entro la data di presentazione della dichiarazione, per compensare gli importi a debito derivanti da altri tributi (o anche da IRPEG) e contributi;
- gli *acconti* versati, o a fronte dei quali siano state utilizzate eccedenze, vanno indicati nel *rigo RN32*;
- l'*imposta dovuta* o quella *a credito* sono da riportare nel *rigo RN33* o *RN34* e nel successivo *rigo RN35* si annota l'imposta da versare a saldo, precisando, nelle *colonne 1 e 2*, le modalità di pagamento del debito (utilizzo di eccedenze e/o versamento) .

### **1. IL QUADRO DELLA NORMATIVA**

Gli enti privati non commerciali sono assoggettati all'imposta regionale sulle attività produttive – l'IRAP - a norma della lettera e) del comma 1° dell'articolo 3 del D.Lgs. 446/1997 istitutivo di tale imposta. In tale contesto normativo gli enti privati non commerciali sono richiamati alla disciplina dell'IRAP con riferimento alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 del TUIR. Se ne può dedurre che il legislatore tributario anche per l'IRAP, come per l'IRPEG, ha preferito qualificare gli enti non commerciali indipendentemente dalla forma giuridica ed organizzativa adottata. Il requisito qualificante agli effetti tributari, sia per gli enti privati non commerciali che per gli enti pubblici non commerciali, continua dunque ad essere anche ai fini IRAP il non avere per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali. Sappiamo tutti bene che questa definizione data in modo negativo è stata, e continua ad essere, fonte di numerosi equivoci con l'amministrazione finanziaria: enti privati senza finalità lucrative soggettive che esercitano esclusivamente attività commerciali – didattiche educative, sanitarie o socio sanitarie, per esempio – pur nel perseguimento di finalità superiori di carattere etico e morale, rischiano nell'attuale contesto del diritto di essere qualificati come enti commerciali.

Vi è però da dire che, stante le modalità normative di determinazione dell'imponibile IRAP per gli enti non commerciali, il rischio reale che dalla perdita di qualifica di ente non commerciale consegua una tassazione equiparabile a quella prevista per gli enti e le società commerciali è sostanzialmente ridotto.

Ricordiamo brevemente anche la natura dell'IRAP. Le imposte sui redditi assoggettano a tassazione il reddito della gestione commerciale, quale risultato algebrico della contrapposizione tra tutti i ricavi ed i proventi che costituiscono fattispecie imponibile e tutti i costi che, riferiti a tali ricavi e proventi, sono ad essi deducibili. L'IRAP, invece è imposta volta ad assoggettare a tassazione il valore – anche potenziale – prodotti per effetto dell'attività complessivamente resa dall'ente. Per gli enti non commerciali si tratta, in estrema sintesi, di un prelievo erariale misurato sul valore reale dell'attività svolta, indipendentemente dal fatto che a tale valore reale siano corrisposti ricavi o proventi. Infatti, se per gli enti e le società commerciali tale determinazione di valore è fatta partendo dai ricavi effettivamente conseguiti, per gli enti non commerciali, nell'ambito

delle attività istituzionali, l'imposta è determinata con il sistema retributivo che prescinde totalmente dalla resa economica dell'attività svolta. Per gli enti pubblici non commerciali è prevista, anche per le attività commerciali eventualmente esercitate, la possibilità dell'adozione del metodo retributivo. Tale riserva normativa a favore degli enti pubblici non commerciali induce a ritenere che, nella logica del legislatore tributario, l'esercizio di attività commerciali aventi finalità sociali, anche se rese a favore del pubblico indistinto dei possibili fruitori, sia ancora da guardare con maggiore favore solo se svolto da enti pubblici. E in argomento non possiamo che rammaricarci in ordine alla attuale posizione culturale del nostro legislatore in tema di terzo settore, ma è argomento questo che esula da quelli in commento.

## **2. LA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE PER GLI ENTI PRIVATI NON COMMERCIALI**

A norma dell'articolo 10, commi 1° e 2°, del D.Lgs. 446/1997 per gli enti privati non commerciali la base imponibile è determinata separatamente per le attività commerciali e per le attività non commerciali (*cioè quelle considerate istituzionali ai fini dell'applicazione delle imposte sui redditi*). Per le attività commerciali la base imponibile è determinata con le regole ordinarie vigenti per le società commerciali (*quelle recate dagli articoli 3 e 4 del D.Lgs. 446/1997*), relativamente alle attività istituzionali la base imponibile è, invece, determinata con il c.d. "*metodo retributivo*". E' evidente che se l'ente non commerciale svolge solo attività istituzionali (*cioè non considerate commerciali ai fini delle imposte sui redditi*) la base imponibile è determinata con riferimento al solo metodo retributivo.

Ricordiamo che tutte le attività organizzate che comportano la cessione di beni o la prestazione di servizi – comprese quelle didattico educative – sono, nell'attuale contesto normativo, attività ritenute commerciali agli effetti dell'applicazione delle imposte sui redditi, per la particolare categoria tributaria delle Onlus, invece, lo svolgimento di particolari attività (*quelle che sono definite istituzionali dall'articolo 10 del D.Lgs. 460/1997*) nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale non costituisce esercizio di attività commerciale. Dunque, le Onlus che, per esempio, svolgono soltanto attività finalizzate all'erogazione di servizi (*prestazioni*) socio assistenziali, ancorché organizzate in forma di imprese, determinano la base imponibile con riferimento al solo sistema retributivo. Le Onlus che, invece, nell'ambito delle limitazioni di legge esercitano anche attività considerate *connesse* agli effetti tributari (*quindi le attività statutarie di assistenza sanitaria, di istruzione, formazione, sport dilettantistico, promozione della cultura dell'arte e dei diritti civili, non rese*

a favore soggetti svantaggiati e le attività accessorie per natura) *determinano la base imponibile relativa a tali attività con l'ordinario metodo di contrapposizione di costi e ricavi.*

*Per tutti gli enti la determinazione della base imponibile con il metodo retributivo è fatta attraverso la sommatoria delle spese per prestazioni di lavoro subordinato (al rigo IQ1 del quadro IQ del modello di dichiarazione), delle spese per prestazioni di lavoro assimilato a quelle di lavoro dipendente (al rigo IQ2), delle spese per le prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa (al rigo IQ3) e delle spese per le prestazioni di lavoro autonomo occasionale (al rigo IQ4) (le spese per prestazioni di lavoro subordinato sono computate nella misura spettante al personale dipendente come sono imponibili agli effetti previdenziali e dal computo delle spese per prestazioni assimilate a quelle di lavoro dipendente sono escluse le retribuzioni ai sacerdoti e le borse di studio). Evidentemente, se l'ente svolge anche attività ritenute commerciali, ai fini del computo delle predette spese non dovranno essere considerate quelle che afferiscono all'esercizio di tali attività commerciali. Peraltro, l'obbligo di separazione contabile relativo alle attività commerciali esercitate (cfr. art. 109, co. 2, del TUIR) costituisce presupposto idoneo ai fini della corretta separazione delle spese che riguardano l'esercizio delle attività commerciali dalle spese complessive dell'ente.*

In tema di determinazione della base imponibile si presentano, alla fine di questo articolo, 3 schemi: il primo riguarda la determinazione della base imponibile con il sistema retributivo nell'ipotesi di dover effettuare la ripartizione regionale; gli altri due possono essere utili per il calcolo dell'imposta nel caso di esercizio di attività commerciali. Si tratta di due metodi alternativi di calcolo che, ovviamente, devono condurre allo stesso risultato.

Ricordiamo ancora che, nel caso di determinazione dell'imponibile con il metodo ordinario, non concorrono alla formazione dell'imponibile IRAP i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, le spese relative agli apprendisti e, nei limiti del 70% del relativo ammontare, le spese per il personale assunto con contratti di formazione lavoro. Concorrono, invece, alla formazione di tale imponibile i costi relativi al personale anche se classificabili alle voci "spese per il personale" o a quella residuale "altri oneri di gestione", (come indicate ai n. 9 e 14, lettera B, del conto economico di cui all'articolo 2425 del Codice Civile) i compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale (compresi i rimborsi e le indennità ad essi connessi), i costi per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa, i compensi per prestazioni assimilate a quelle di lavoro dipendente, gli utili spettanti agli associati in partecipazione, nonché i canoni relativi a contratti di locazione finanziaria per la parte riferibile agli interessi passivi (anche determinata forfettariamente).

Non concorrono, ancora, alla formazione dell'imponibile IRAP le somme erogate a terzi per l'acquisizione di beni e servizi destinati alla generalità dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi, e quelle erogate a dipendenti e collaboratori per il rimborso analitico delle spese da essi sostenute in relazione agli incarichi ricevuti.

Nei casi di distacco di personale, la somma erogata dal soggetto presso il quale il distacco è operato a favore del soggetto distaccante costituisce costo relativo al personale indeducibile (*cioè che concorre alla formazione del relativo valore imponibile*) ai fini IRAP per il primo mentre è irrilevante per il secondo.

Le plusvalenze e le minusvalenze relative a beni strumentali concorrono alla formazione della base imponibile (*purché non derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda o da trasferimenti gratuiti a norma dell'articolo 9 del D.Lgs. 460/1997*), così come i contributi erogati a norma di legge ad eccezione di quelli correlati a componenti negativi indeducibili (non opera, dunque, ai fini IRAP l'irrilevanza reddituale stabilita ai fini IRPEG per i contributi ricevuti dagli enti non commerciali per lo svolgimento accreditato o convenzionato di attività sanitarie e sociosanitarie).

I componenti positivi e negativi di reddito, ai fini della determinazione della base imponibile IRAP, sono accertati in "*ragione della loro corretta classificazione*".

I più recenti provvedimenti normativi non hanno risolto il problema del cosiddetto terzo binario e cioè quello della diversa rilevanza di specifici componenti positivi e negativi di reddito ai fini della determinazione delle basi imponibili IRAP ed IRPEG.

Proprio in relazione a tale diversa rilevanza ricordiamo che ai fini della determinazione dell'imponibile IRAP, se sono correttamente classificabili nelle voci di conto economico rilevanti come in precedenza descritte e se afferiscono alle attività commerciali esercitate:

- concorrono a formare l'imponibile IRAP anche i proventi dei cespiti esenti da IRPEG, quelli soggetti a ritenuta a titolo di imposta o ad imposizione sostitutiva;
- correlativamente, i costi riferibili indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili ai fini della determinazione del reddito e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili a tale fine, rilevano per intero ai fini della determinazione dell'imponibile IRAP;
- gli interessi passivi sono indeducibili ai fini IRAP indipendentemente dal fatto che trovino deduzione limitata ai fini IRPEG;
- non sono deducibili le erogazioni liberali e le altre spese di utilità sociale.

Trovano invece applicazione anche ai fini IRAP le residue regole di determinazione dell'IRPEG che limitano o negano la deducibilità di specifiche componenti di costo.

Il modello di dichiarazione consente di apportare al valore della produzione netta, determinato attraverso la differenza tra la voce A del conto economico di cui all'articolo 2425 del Codice Civile e le poste della voce B del medesimo articolo di legge ammesse in deduzione (*quelle classificabili ai nn. 6, 7, 8, 10 – lettere a e b, 11 e 14*), le variazioni in aumento e in diminuzione conseguenti all'applicazione delle norme che sono state esposte. L'ente non commerciale che ha tenuto contabilità ordinaria, attraverso la propria contabilità, predisporrà tale conto economico e rileverà le somme corrispondenti alle variazioni in aumento o in diminuzione che deve apportare.

Gli enti ammessi a regimi di contabilità semplificata opereranno la stessa classificazione e apporteranno, invece, le medesime variazioni ai soli fini della determinazione della base imponibile.

Gli enti che ai fini dell'IRPEG si avvalgono di un regime forfettario di determinazione del reddito (*L. 398/91 in particolare*) determinano la base imponibile aumentando il reddito di impresa forfettariamente determinato (*3% dei proventi conseguiti nel caso della L. 398/91*) dell'importo delle retribuzioni, e degli altri compensi di lavoro, corrisposti nonché degli interessi passivi. Le cooperative sociali deducono, inoltre, dalla base imponibile relativa al 1999 una somma pari al 75% della differenza tra l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte e quello calcolato in base ai salari convenzionali, a norma del co. 6 dell'articolo 17 del D.Lgs. 446/1997. Sempre per le cooperative sociali, le retribuzioni corrisposte a persone svantaggiate sono, invece, integralmente deducibili (*non devono dunque essere portate in diminuzione dell'imponibile come in precedenza determinato*) a norma del co. 5 del medesimo articolo di legge.

### **3. LA DETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE PER LE AMMINISTRAZIONI E GLI ENTI PUBBLICI**

A norma del comma 3 dell'articolo 10 del D.Lgs. 446/1997 le amministrazioni e gli enti pubblici che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali determinano la base imponibile con il sistema retributivo potendo, relativamente alle attività commerciali eventualmente esercitate, optare per la determinazione ordinaria dell'imposta attraverso la contrapposizione dei ricavi e dei costi che sono stati indicati.

Per gli enti pubblici la determinazione dell'imposta, nel caso di applicazione del sistema retributivo, è attuata con la percentuale del 9,6%, ferma restando l'applicazione dell'aliquota ordinaria nel caso di separata determinazione con il metodo ordinario dell'imposta dovuta in relazione alle attività commerciali eventualmente esercitate.

**IRAP: DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE CON IL SISTEMA RETRIBUTIVO E RIPARTIZIONE REGIONALE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA**

$$\text{Formula: } \frac{\mathbf{A + B + C regionale}}{\mathbf{A + B + C totale}}$$

- A** = retribuzioni spettanti al personale dipendente, come determinato ai fini previdenziali (art.12, legge 30/04/69 n. 153) + redditi assimilati al lavoro dipendente – retribuzioni riferite a dipendenti propri distaccati presso terzi + oneri sostenuti per il personale di terzi impiegato in regime di distacco;
- B** = compensi ai collaboratori coordinati e continuativi per l'importo spettante come da contratto;
- C** = utili spettanti agli associati in partecipazione apportanti esclusivamente lavoro, per l'importo previsto contrattualmente.

---

Al numeratore vanno messi gli importi relativi alle regioni in cui il personale, i collaboratori e gli associati suddetti siano addetti con continuità a stabilimenti / cantieri / uffici / basi fisse ubicati nel territorio regionale per un periodo di tempo **non inferiore a tre mesi.**

---

**ATTENZIONE:** la retribuzione del personale dipendente viene riepilogata dall'INPS nelle denunce "DM10" in relazione alla residenza del dipendente e **non alla sede lavorativa**. Vanno pertanto considerate le dovute variazioni in caso di difformità fra residenza anagrafica e sede operativa, per poter adeguatamente ripartire la base imponibile IRAP secondo quanto sovraesposto.



**CALCOLO DELL'IRAP  
BASE IMPONIBILE: VALORE DELLA PRODUZIONE (METODO 1)**

**Utile ante imposte civile**

Costi indeducibili e ricavi non soggetti:

+ Stipendi lordi		
+ Contributi Previdenz. e ass.li a carico ditta		
+ Collaborazioni coordinate e continuative		
+ Collaborazioni occasionali		
+ Contributo 10 - 12%		
+ Emolumenti C.d.A. + contributi relativi		
+ Interessi passivi e altri oneri finanziari		
+ Svalutazione crediti (accantonamento)		
+ TFR		
+ Minusvalenze (*)		
+ Sopravvenienze passive (*)		
+ Altri oneri straordinari		
+ Perdite su crediti		
- Interessi attivi e altri proventi finanziari		
- Plusvalenze (*)		
- Sopravvenienze attive (*)		
- Altri proventi straordinari		
- Variazioni nette parzialmente rilevanti ai fini IRPEG		(1)
Valore della produzione lorda		

**Valore della produzione lorda**

Oneri deducibili:

- INAIL		
- apprendisti		
- formazione lavoro		
- cooperative sociali e di lavoro		
<b>REDDITO IMPONIBILE</b>		<b>A</b>
IRAP 4,25% di <b>A</b>		<b>B</b>

(\*) se non riferite a Beni Strumentali.

(1) Sono i costi indeducibili al 50% o al 80% o 1/15, ecc. (autovetture, cellulari, ammortamenti ecced., spese di rappresentanza)

**CALCOLO DELL'IRAP**  
**BASE IMPONIBILE: VALORE DELLA PRODUZIONE (METODO 2)**

		bilancio CEE	variazioni in aumento	variazioni in diminuz.	Imponib. IRAP
<b>RICAVI</b>					
Ricavi delle vendite	A1				
Variazioni rimanenze	A2				
Variazioni lav.in c.e su ordinazione	A3				
Incremento imm. per lav.interni	A4				
Altri ricavi e proventi	A5				
<b>COSTI</b>					
Costi per materie prime	B6				
Costi per servizi	B7				
Godimento beni di terzi	B8				
ammort. immob.materiali	B10				
ammort. immob. Immateriali	B10				
Variazione rimanenze	B11				
Accantonamenti deducibili	B12 - B13				
Oneri diversi di gestione	B14				
<b>IMPONIBILE IRAP LORDO</b>					

**IMPONIBILE IRAP LORDO**

Oneri deducibili:

- INAIL
- apprendisti
- formazione lavoro
- cooperative sociali e di lavoro

**IMPONIBILE IRAP**

IRAP 4,25% di **A**

<b>A</b>
<b>B</b>

**LE RELAZIONI  
DEL CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO  
PER I MEMBRI DEI CONSIGLI PARROCCHIALI**

**I BENI CULTURALI:  
TUTELA E VALORIZZAZIONE  
ALLA LUCE DEL NUOVO TESTO UNICO**



### PREMESSA

I beni culturali della Chiesa sono quel grande patrimonio costituito da opere di pittura, scultura, architettura, da arredi sacri, suppellettili, vesti liturgiche, strumenti musicali ma anche da ex-voto o altri oggetti che sono espressione della devozione popolare. A questi beni devono aggiungersi ancora i beni librari contenuti nelle biblioteche ecclesiastiche e i documenti storici contenuti negli archivi delle comunità ecclesiali, dalla cattedrale all'umile e sperduta parrocchiale di montagna.

Tale complesso di beni può essere considerato come il volto storico e creativo della comunità cristiana. Il culto, la catechesi, la carità, la cultura hanno modellato nei secoli l'ambiente in cui la comunità dei credenti apprende e vive la propria fede. La traduzione della fede in immagini ha arricchito ed arricchisce il rapporto dell'uomo con la creazione e con la realtà soprannaturale, richiamando le narrazioni bibliche e rappresentando le diverse espressioni della devozione popolare.

Se le biblioteche possono essere considerate i luoghi della riflessione e gli archivi i luoghi della memoria, il patrimonio storico-artistico della Chiesa è la testimonianza concreta della creatività artigianale e artistica espressa dalle comunità cristiane per dare splendore di bellezza ai luoghi del culto, della pietà, della vita religiosa, della carità.

I beni culturali della Chiesa allora sinteticamente possono definirsi, nello stesso tempo, testimonianze di fede e di civiltà. Attraverso la loro tutela, valorizzazione e promozione è possibile introdurre non solo la comunità dei fedeli, ma anche tutti coloro che "cercano Dio andando come a tentoni" (At 17,27) sulla via della bellezza che conduce al mistero divino. E' quanto affermava suggestivamente San Giovanni Damasceno: «Se un pagano viene e ti dice: "Mostrami la tua fede...", tu portalo in Chiesa e mostra a lui la decorazione di cui è ornata e spiegagli la serie dei sacri quadri» (PG 95,325).

Ora i beni culturali ecclesiastici pur essendo di proprietà ecclesiale, in quanto sono viva testimonianza di fede e di cultura cristiana, manifestano la più profonda identità del nostro popolo e della nostra Nazione e pertanto vogliono e debbono essere offerti alla fruizione di tutti.

Per predisporre una tutela efficace di tali beni occorre in primo luogo conoscerne la natura, la consistenza e la presenza nel territorio. Bisogna poi garantire effettive condizioni di sicurezza per la prevenzione dei furti e prestare attenzione al mercato antiquario ove vengono messi

in circolazione in grande quantità oggetti d'arte di natura religiosa provenienti, più o meno lecitamente, da chiese o da altre realtà ecclesiastiche.

In ogni caso, e in particolare in ordine alla valorizzazione e alla promozione di questi beni, è necessario che i parroci e i responsabili degli enti ecclesiastici si avvalgano della consulenza e dell'assistenza offerta dall'Ufficio per i beni culturali ecclesiastici della Curia, coadiuvato dalla Commissione diocesana per l'arte sacra e i beni culturali (cfr. costt. 364-365 del Sinodo 47°).

Ci sembra importante richiamare qui alcune avvertenze.

- Anzitutto una scrupolosa osservanza delle norme canoniche e civili che obbligano ogni ente a dotarsi di un inventario completo - che dovrà sempre essere anche fotografico - dei beni culturali di propria pertinenza. Tale inventario deve essere aggiornato periodicamente (cfr. cost. 360 § 4), trasmettendo i dati aggiornati all'Ufficio per i beni culturali ecclesiastici della Curia.
- Un'efficace custodia delle chiese che conservano beni culturali, dotandole per quanto è possibile di efficienti dispositivi di sicurezza ed eventualmente di adeguati impianti antifurto (cfr. can. 1220 § 2 CIC). In caso di furto occorre sporgere immediata denuncia, preferibilmente ai Carabinieri (Nucleo tutela patrimonio artistico), e dare comunicazione scritta dell'accaduto all'Ufficio per i beni culturali ecclesiastici della Curia e alla competente Soprintendenza, allegando alla denuncia copia della scheda di inventario o di catalogo con relativa fotografia ed eventuale stima del bene in modo da facilitarne la ricerca, il riconoscimento e il recupero.
- I responsabili degli enti ecclesiastici, memori che ogni forma di commercio dei beni culturali ecclesiastici costituisce una grave forma di dissacrazione, rispettino e facciano rispettare rigorosamente le norme canoniche sull'alienazione dei beni ed osservino la legislazione civile in materia.  
E' necessario ricordare che le alienazioni, i prestiti ed i restauri dei beni culturali ecclesiastici debbono essere debitamente autorizzati dalle competenti autorità, sia ecclesiastiche (Ordinario diocesano e, ove prescritto, Santa Sede), sia civili (cfr. can. 1292 § 2 CIC e cost. 359 del Sinodo 47°). Gli atti abusivi di alienazione sono nulli e passibili di sanzioni canoniche e civili.  
Anche ogni rimozione di opere d'arte dalla loro sede originaria per motivi di sicurezza deve essere autorizzata dagli organi competenti, canonici e civili.

- Per quanto riguarda i rapporti con gli organi dello Stato la normativa concordataria prescrive che tutte le richieste di intervento, di restauro, di conservazione o quelle di autorizzazione concernenti beni culturali di proprietà di enti ecclesiastici, compresi gli Istituti religiosi, siano presentati ai Soprintendenti per il tramite del Vescovo diocesano territorialmente competente o del suo Delegato.
- Infine, tenuto presente che i beni culturali ecclesiastici liturgici sono realtà vive che non possono essere conservate secondo criteri museali e che l'adeguamento liturgico delle chiese è una precisa richiesta conciliare, si rammenta che ogni progetto in tal senso riguardante il presbitero, il battistero, i confessionali, le immagini e l'apparato decorativo deve essere attentamente studiato dal singolo ente, d'intesa con i competenti organismi diocesani, ed avviato a realizzazione solo dopo che si siano ottenute le debite autorizzazioni canoniche e civili.

## **1. LA LEGISLAZIONE CIVILE: IL T.U. SUI BENI CULTURALI**

Con la pubblicazione sul Supplemento Ordinario alla "Gazzetta Ufficiale" della Repubblica n. 302 del 27 dicembre 1999 del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490 ha visto finalmente la luce il Testo Unico (d'ora in poi T.U.) sui beni culturali, paesaggistici e ambientali, entrato in vigore l'11 gennaio 2000.

Si tratta di un documento normativo corposo che riunisce in 166 articoli tutta la legislazione in materia di beni culturali e ambientali. Per quanto giunga con oltre un anno di ritardo sulla tabella di marcia originaria rimane un traguardo importante. La sua redazione infatti era prevista dalla legge 8 ottobre 1997, n. 352 la quale nel suo art. 1 impegnava il Governo ad emanare, entro un anno dalla data di entrata in vigore della legge stessa, "un decreto legislativo recante un testo unico nel quale siano riunite e coordinate tutte le disposizioni legislative vigenti in materia di beni culturali e ambientali".

Lo stesso articolo 1 dettava i principi, i criteri direttivi e l'iter procedurale cui il Governo era tenuto ad attenersi nel predisporre il T.U.; nel comma 4 poi precisava che "il testo unico potrà essere aggiornato, entro tre anni dalla data della sua entrata in vigore". Si tratta pertanto di un testo che nel prossimo triennio potrebbe ancora subire modifiche.

Cerchiamo di cogliere le novità fondamentali introdotte dalla normativa. Prenderemo in considerazione soltanto il primo Titolo del T.U. dedicato ai Beni culturali trascurando il Titolo II che si occupa dei Beni paesaggistici e ambientali.

In 137 articoli il Titolo I disciplina l'intera materia della tutela, conservazione e valorizzazione dei beni culturali mettendo ordine nella complessa legislazione varata negli ultimi sessant'anni a salvaguardia

del nostro imponente patrimonio storico e artistico. Viene così superata ed abrogata la legge 1° giugno 1939, n. 1089 che aveva sinora regolamentato l'intero settore dei beni culturali (cfr. art. 166, c. 1).

Non si è trattato dunque solo di una operazione di assemblaggio della normativa esistente ma si è andati oltre.

## 2. IL NUOVO CONCETTO DI BENE CULTURALE

L'art. 1 della legge del 1 giugno 1939, n. 1089 considerava beni culturali "le cose, immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnografico compresi:

- le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà;
- le cose d'interesse numismatico;
- i manoscritti, gli autografi, i carteggi, i documenti notevoli, gli incunaboli, nonché i libri, le stampe e le incisioni aventi carattere di rarità e di pregio.

Vi sono pure compresi le ville, i parchi, e i giardini che abbiano interesse artistico e storico".

L'art. 2 aggiungeva, all'elenco di cui sopra, "le cose immobili che, a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte e della cultura in genere, siano state riconosciute di interesse particolarmente importante e come tali abbiano formato oggetto di notificazione, in forma amministrativa," da parte del Ministero (tale notifica viene trascritta nel registro della Conservatoria delle ipoteche ed ha efficacia nei confronti di ogni successivo proprietario, possessore o detentore della cosa a qualsiasi titolo); in questi casi, grazie alla notifica, l'interesse storico-artistico è certo.

Più problematico appare invece l'accertamento in concreto dell'esistenza del vincolo nei casi di cui all'art. 1 (attuale art. 2 del T.U.).

L'art. 4 della legge 1089/39 divenuto art. 5 del T.U. fa poi obbligo ai rappresentanti delle persone giuridiche private senza fini di lucro (e qui rientrano anche gli enti ecclesiastici) di presentare un elenco descrittivo delle cose indicate nell'art. 1 (oggi art. 2) di spettanza degli enti che essi rappresentano; si precisa altresì che le cose indicate nell'art. 1 "restano sottoposte alle disposizioni della presente legge, anche se non risultano comprese negli elenchi" indicati.

La giurisprudenza (T.A.R., Consiglio di Stato, Cassazione) sembra precisare che il vincolo di disposizione deriva direttamente dalla legge ma in relazione alle qualità intrinseche dei beni di interesse storico-artistico (qualità che devono sussistere non essendo sufficiente perciò la proprietà ecclesiastica + l'età del bene) ed alla natura del soggetto proprietario; l'inclusione negli "elenchi descritti" di cui all'art. 5 non ha invece carattere costitutivo.



Il vincolo pertanto dovrebbe prescindere da valutazioni puramente arbitrarie mentre deve essere oggettivamente riconoscibile e accertabile.

Di fatto però l'apprezzamento compiuto dall'Amministrazione ai fini dell'imposizione del vincolo storico-artistico si risolve in una valutazione ampiamente discrezionale dell'interesse pubblico alla tutela di cose considerate meritevoli di conservazione, "non sindacabile, in quanto tale, in sede di legittimità, se non sotto il profilo dell'eccesso di potere per travisamento dei fatti e per la incongruità e illogicità della motivazione" (Consiglio di Stato, sent. N. 165 del 1° febbraio 1996).

Qualora risulti, in base alle indicazioni suesposte, la sussistenza del vincolo trovano applicazione tutte le norme previste dalla legge 1089 e richiamate dal T.U., in particolare quelle in tema di autorizzazioni da richiedere alle Soprintendenze in caso di interventi di ristrutturazione o nell'ipotesi di alienazione dei beni vincolati.

In base a quanto siamo venuti dicendo è probabile che una vecchia casa rurale priva di qualsiasi pregio storico-artistico non sia soggetta a vincolo, anche se in proprietà di un ente ecclesiastico, ma in via prudenziale andrà presentata istanza autorizzativa nel caso di interventi di ristrutturazione o nell'ipotesi di alienazione affinché sia l'Amministrazione ad accertare l'insussistenza del vincolo.

In conclusione, essendo la sussistenza del vincolo realtà assai problematica ci sembra consigliabile, soprattutto nel caso di enti ecclesiastici quali gli IDSC, redigere elenchi descrittivi dei beni del proprio patrimonio, elenchi accompagnati da perizie o comunque contenenti indicazioni sufficientemente persuasive circa l'interesse storico-artistico dei beni stessi. Tali elenchi dovrebbero essere trasmessi alle Soprintendenze competenti per favorire, in un clima di amichevole e rispettosa collaborazione, la definizione della sussistenza o meno del vincolo di cui al T.U. in ordine ai beni di proprietà dell'ente.

In ogni caso per i beni passibili di tutela sembra consigliabile, in via prudenziale, presentare le prescritte istanze autorizzative.

Rispetto alla legge del 1939, il Testo Unico oltre a citare i beni di cui sopra amplia ulteriormente il concetto stesso di "bene culturale", in base al principio che come tale può essere identificato ogni bene che rappresenta "una testimonianza avente valore di civiltà" (art. 4); in forza di questo assunto il T.U. estende la salvaguardia anche alle "fotografie e a/agli esemplari delle opere cinematografiche, audiovisive o sequenze di immagini in movimento o comunque registrate, nonché al/alle manifestazioni sonore o verbali comunque registrate, la cui produzione risalga ad oltre venticinque anni" (art. 3, lett. d).

Inoltre l'art. 2 comma primo comprende tra le cose mobili e immobili di rilevanza culturale quelle che presentano un interesse demotico-antropologico, poi i beni archivistici e quelli librari.

Il comma secondo dell'art. 2 estende la tutela anche alle carte geografiche e agli spartiti musicali aventi caratteri di rarità e di pregio artistico o storico mentre l'art. 3 tra le categorie speciali di beni culturali elenca, fra l'altro, "gli affreschi, gli stemmi, i graffiti, le lapidi, le iscrizioni, i tabernacoli" (lett. a) nonché "i mezzi di trasporto aventi più di settantacinque anni" (lett. e) e "i beni e gli strumenti di interesse per la storia della scienza e della tecnica aventi più di cinquanta anni" (lett. f). Insomma, in virtù della categoria "aperta" di bene culturale fatta propria dal legislatore si accrescono gli elenchi di beni soggetti a tutela, elenchi sempre suscettibili in futuro di essere ulteriormente allungati.

Restano in ogni caso escluse dalla soggezione alla disciplina del T.U. "le opere di autori viventi o la cui esecuzione non risalga ad oltre cinquanta anni" (art. 2 c. 6).

### **3. VALORIZZAZIONE E PROMOZIONE DEI BENI CULTURALI NELLA COOPERAZIONE TRA STATO, REGIONI ED ENTI LOCALI**

Il T.U. innova poi affiancando alle funzioni di tutela e conservazione tradizionalmente affidate al Ministero e alle soprintendenze quelle di valorizzazione e promozione del patrimonio culturale, riservando queste ultime in particolare alle regioni e agli enti locali. Viene così promosso il decentramento voluto dalla legge 59/1997 (la c.d. Bassanini uno) e dal suo regolamento di attuazione (decreto legislativo 112/1998).

In tal modo la vigilanza sui beni culturali compete al Ministero ma "per quanto concerne i beni oggetto di delega di funzioni amministrative, anche alle regioni" (art. 15). Una fattiva cooperazione delle regioni e degli enti locali con l'Amministrazione statale è prevista in ordine alla catalogazione e al censimento del patrimonio storico e artistico nazionale (art. 16) come pure in vista della promozione e dello sviluppo della fruizione dei beni culturali nelle forme previste dall'art. 152 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112 (art. 104). L'art. 105 prevede anche che "al fine di promuovere e sviluppare la fruizione dei beni culturali il Ministero [...] può stipulare apposite convenzioni con le associazioni di volontariato che svolgono attività per la salvaguardia e la diffusione della conoscenza dei beni culturali".

### **4. GLI ENTI ECCLESIASTICI**

Non si danno particolari novità in ordine alla disciplina dei beni culturali degli enti ecclesiastici. L'art. 5, che si preoccupa di individuare i soggetti i cui beni sono sottoposti a tutela, nel suo primo comma recita: "Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e le persone giuridiche private senza fine di lucro presentano al Ministero l'elenco descrittivo"

tivo delle cose indicate all'art. 2, comma 1, lettera a) di loro spettanza" (si tratta della categoria tradizionale identificativa dei beni culturali: cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico, o demo-etno-antropologico).

Se confrontiamo questo testo con quello parallelo dell'art. 4 della legge 1089/1939 notiamo che nella nuova norma tra i soggetti tenuti a redigere e presentare al Ministero l'elenco descrittivo dei beni culturali di loro spettanza non si menzionano più "gli enti e istituti legalmente riconosciuti"; in luogo di questi si parla di "persone giuridiche private senza fine di lucro". Se ne ricava pertanto che il legislatore riconduce gli enti ecclesiastici tra le persone giuridiche private senza fine di lucro.

A proposito della sottoposizione dei beni culturali al regime del T.U. il quinto comma dell'art. 5 ribadisce che "i beni elencati nell'art. 2, comma 1, lettera a) che appartengono ai soggetti indicati al comma 1 (e quindi anche alle persone giuridiche private senza fine di lucro, n.d.r.) sono comunque sottoposti alle disposizioni di questo Titolo anche se non risultano compresi negli elenchi e nelle denunce previste dai commi 1 e 2".

In ogni caso il T.U. non ignora gli enti ecclesiastici. Anzi, ne parla all'art. 19 ove si dispone che:

"1. Quando si tratti di beni culturali di interesse religioso appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa Cattolica o di altre confessioni religiose, il Ministero, e per quanto di competenza, le regioni provvedono, relativamente alle esigenze del culto, d'accordo con le rispettive autorità.

2. Si osservano, altresì, le disposizioni stabilite dalle intese concluse a norma dell'articolo 12 dell'Accordo di modificazione del Concordato lateranense [...], ovvero dalle leggi emanate sulla base delle intese sottoscritte, a norma dell'art. 8, comma 3, della Costituzione, con le confessioni religiose diverse dalla cattolica".

Di fatto l'art. 19 ripete il contenuto dell'art. 8 della legge 1 giugno 1939, n. 1089 per cui la legislazione statale prende in considerazione l'interesse "religioso" afferente il bene culturale ecclesiastico solo in relazione al suo aspetto liturgico-culturale, aspetto che viene salvaguardato nella fase della gestione del bene, ossia nel momento in cui l'autorità statale si appresta ad esercitare i poteri ad essa conferiti dalla legge.

Ricordiamo che, proprio in base all'Intesa siglata tra Governo italiano e CEI il 13 settembre 1996 (cfr. D.P.R. 26 settembre 1996, n. 571) che ha dato esecuzione all'art. 12 del nuovo Concordato tutte le istanze autorizzative o rivolte ad ottenere contributi pubblici relativamente a beni culturali di proprietà di enti ecclesiastici devono essere presentate all'Amministrazione statale, centrale o periferica, per il tramite del Vescovo diocesano o del suo Delegato, nella cui giurisdizione ha sede l'ente ecclesiastico istante.

## **5. IN ATTESA DEL NUOVO REGOLAMENTO**

Continuando nell'analisi del T.U. osserviamo che in base all'art. 12 fino a quando non sarà emanato il nuovo regolamento per l'attuazione delle disposizioni del Titolo I continueranno ad applicarsi le norme regolamentari contenute nei regi decreti 2 ottobre 1911, n. 1163 e 30 gennaio 1913, n. 363.

## **6. LO SNELLIMENTO DELLE PROCEDURE AMMINISTRATIVE: DEMOLIZIONI E RESTAURI**

Una interessante novità del T.U. riguarda lo snellimento delle procedure amministrative. Il decreto legislativo mentre ribadisce la necessità dell'autorizzazione ministeriale per procedere a demolizione, modifica o rimozione dei beni culturali (cfr. artt. 21 e 22) all'art. 23 prevede che proprietari, possessori o detentori dei beni in questione "hanno l'obbligo di sottoporre alla soprintendenza i progetti delle opere di qualsiasi genere che intendono eseguire, al fine di ottenerne la preventiva approvazione. Il provvedimento di approvazione sostituisce l'autorizzazione prevista all'art. 21". Pertanto i proprietari di immobili sottoposti a vincolo d'ora in poi dovranno chiedere una sola autorizzazione della soprintendenza per restaurare la casa, mentre finora era necessario che si esprimessero anche gli uffici centrali del Ministero.

L'art. 24 poi dispone che l'approvazione di cui sopra, relativa ad interventi di edilizia pubblica e privata, è rilasciata nel termine di 90 giorni dalla presentazione della richiesta, salvo che la soprintendenza non chieda chiarimenti o elementi integrativi di giudizio.

Permane ovviamente la possibilità, nel caso di assoluta urgenza, che siano eseguiti "lavori provvisori indispensabili per evitare danni notevoli al bene tutelato, purché ne sia data immediata comunicazione alla soprintendenza" (art. 27).

Sempre al fine di favorire lo snellimento delle procedure amministrative l'art. 35 stabilisce che la stessa autorizzazione del soprintendente di cui all'art. 23, dà diritto, senza presentare ulteriori domande, di accedere ai contributi e alle agevolazioni fiscali previsti in questi casi dalla legge. Infatti, "con l'approvazione del progetto [del restauro], il soprintendente si pronuncia, a richiesta dell'interessato, sull'ammissibilità dell'intervento ai contributi statali, certificandone eventualmente il carattere necessario ai fini della concessione delle agevolazioni tributarie previste" (art. 35).

Infine si ammettono le procedure semplificate di controllo urbanistico-edilizio, ora escluse per gli interventi sui beni culturali vincolati, relativamente "ai lavori di restauro espressamente approvati a norma dell'art. 23" (art. 36).

## **7. INTERVENTO FINANZIARIO DELLO STATO**

Il T.U. offre allo Stato la possibilità di “concorrere nella spesa sostenuta dal proprietario del bene culturale per l’esecuzione degli interventi di restauro per un ammontare non superiore alla metà della stessa” (art. 41). Tale disposizione vale anche per gli interventi sugli archivi storici. Interessante notare come i contributi sopra indicati “possono essere concessi anche ad enti ecclesiastici o ad istituti e associazioni di culto proprietari, possessori o detentori di archivi che, a giudizio del soprintendente archivistico, rivestono interesse storico. La concessione del contributo è condizionata dall’osservanza, da parte del beneficiario, degli obblighi di conservazione o di accesso al pubblico previsti per gli archivi dichiarati di notevole interesse storico” (art. 41, comma 4).

## **8. MANIFESTI E CARTELLI PUBBLICITARI**

Si ribadisce il divieto di “collocare o affiggere cartelli o altri mezzi di pubblicità sugli edifici e nei luoghi di interesse storico artistico o in prossimità di essi. Il soprintendente può autorizzare il collocamento o affissione quando non ne derivi danno all’aspetto, al decoro e al pubblico godimento di detti immobili. Lungo le strade site nell’ambito e in prossimità di edifici o di luoghi di interesse storico o artistico, è vietato collocare cartelli o altri mezzi di pubblicità, salvo autorizzazione rilasciata a norma dell’art. 23, comma 4 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, previo parere favorevole della soprintendenza sulla compatibilità della collocazione o della tipologia dell’insegna con l’aspetto, il decoro e il pubblico godimento degli edifici o dei luoghi soggetti a tutela” (art. 50).

## **9. ALIENAZIONI SOGGETTE AD AUTORIZZAZIONE**

In merito alla circolazione dei beni culturali il T.U. ribadisce la necessità dell’autorizzazione del Ministero per i beni e le attività culturali per consentire l’alienazione:

- “a) dei beni culturali appartenenti allo Stato, alle regioni, alle province, ai comuni che non facciano parte del demanio storico e artistico;
  - b) dei beni culturali indicati nell’articolo 2, comma 1, lettere a) e b) appartenenti ad enti pubblici;
  - c) delle collezioni o serie di oggetti indicate nell’art. 2, comma 1, lettera c), dichiarate a norma dell’art. 6, comma 2, o di parti di esse. (...)
- E’ altresì soggetta ad autorizzazione l’alienazione dei beni culturali indicati nell’art. 2, comma 1, lettere a) e b), e comma 4 lettera c) appartenen-

ti a persone giuridiche private senza fine di lucro. L'autorizzazione è concessa qualora non ne derivi un grave danno alla conservazione o al pubblico godimento dei beni" (art. 55).

Anche in merito a questa disposizione, stante il confronto con l'art. 26 della legge 1 giugno 1939, n. 1089 ove tra i soggetti tenuti all'obbligo di richiedere autorizzazione per alienare beni vincolati figuravano espressamente "gli enti o istituti legalmente riconosciuti" diversi dallo Stato o dagli altri enti pubblici, possiamo ritenere che il legislatore "classifichi" gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti tra le persone giuridiche private senza fine di lucro, bisognose quindi di autorizzazione per alienare.

Il T.U. pertanto condiziona la concessione dell'autorizzazione alla vendita del bene culturale al fatto che "non ne derivi un grave danno alla conservazione o al pubblico godimento dei beni". Il diniego dell'autorizzazione ad alienare deve essere motivato.

Secondo l'art. 57 sono soggette ad autorizzazione ministeriale anche le costituzioni di ipoteca e di pegno ed i negozi giuridici che possono comportare l'alienazione dei beni culturali indicati nell'art. 55.

Una volta ottenuta l'autorizzazione all'alienazione "gli atti che trasferiscono, in tutto o in parte, a qualsiasi titolo, la proprietà o la detenzione di beni culturali" (art. 58) devono essere denunciati al Ministero entro 30 giorni dalla stipula. La denuncia va presentata al competente soprintendente del luogo ove si trova il bene.

L'omessa denuncia del negozio traslativo da parte dell'alienante rende esercitabile in ogni tempo il diritto di prelazione spettante al Ministero (cfr. sent. Consiglio di Stato n. 26 del 31 gennaio 1984 ex art. 31 legge 1089/1939). Tale omissione di denuncia è anche sanzionata penalmente (cfr. art. 122 con la reclusione fino ad un anno e la multa da 3 a 150 milioni di lire).

Gli artt. 59-61 disciplinano il diritto di prelazione riservato allo Stato e, in subordine, a regione, provincia e comune del territorio ove si trova il bene. "Il Ministero ha facoltà di acquistare i beni culturali alienati a titolo oneroso al medesimo prezzo stabilito nell'atto di alienazione" (art. 59 c. 1). Il diritto di prelazione deve essere esercitato nel termine di due mesi dalla data di ricezione della denuncia ex art. 58<sup>1</sup> (la denuncia va fatta entro trenta giorni dalla stipula del contratto di compravendita). Qui il T.U. innova introducendo il termine dei trenta giorni; infatti sotto la vigenza della legge 1089 la giurisprudenza affermava che il termine dei due mesi per l'esercizio della prelazione decorresse non dalla richiesta di autorizzazione alla vendita ma dalla data di stipula del contratto di compravendita. In pendenza del termine per l'esercizio del diritto di prelazione l'atto di alienazione è inefficace ed all'alienante è vietato effettuare la consegna della cosa (cfr. art. 60 c. 3).

---

<sup>1</sup> Cfr. art. 60 T.U.

In base all'art. 61 il soprintendente, una volta ricevuta la denuncia di un atto soggetto a prelazione, ne dà immediata comunicazione a regione, provincia e comune, nel cui territorio si trova il bene. Regione, provincia, comune hanno quaranta giorni dalla denuncia per formulare al Ministero la proposta di prelazione, dichiarando l'eventuale irrevocabile intento di acquistare il bene e di corrisponderne il prezzo all'alienante. Il Ministero, qualora rinunci all'acquisto, emette, nel termine dei due mesi dalla data di ricezione della denuncia, il decreto di prelazione a favore dell'ente richiedente.

Può dirsi che la prelazione di cui all'art. 59 non opera alla stregua dell'istituto civilistico omonimo (che si esercita sempre con riferimento ad una valida proposta di alienazione) ma costituisce espressione di un potere di acquisizione coattiva dei beni culturali, per cui lo Stato agisce mediante l'esplicazione di un potere di supremazia e per il conseguimento di un interesse pubblico, quale la conservazione e il pubblico godimento di determinati beni.

Le alienazioni, le convenzioni e gli atti giuridici in genere compiuti contro i divieti stabiliti o senza l'osservanza delle condizioni o modalità prescritte, sono nulli.

Altre norme disciplinano l'esportazione dei beni culturali dal territorio dell'Unione europea.

## **10. MOSTRE O ESPOSIZIONI**

L'art. 102 prevede la possibilità per il Ministero di dichiarare, a richiesta dell'interessato, il rilevante interesse scientifico o culturale di mostre o esposizioni di opere d'arte ai fini dell'applicazione delle agevolazioni fiscali. E' soggetto ad autorizzazione ministeriale il prestito alla mostra o all'esposizione dei beni culturali di proprietà dello Stato, di enti pubblici o di persone giuridiche private senza fine di lucro.

## **11. SANZIONI PENALI E AMMINISTRATIVE**

Gli artt. 118-129 del T. U. infine sanzionano i comportamenti lesivi della tutela e conservazione dei beni culturali.

Le disposizioni penali possono essere distinte, senza alcuna pretesa di esaustività, in quattro gruppi:

- norme che puniscono comportamenti atti a incidere sulla conservazione di beni culturali, sia in senso fisico (ad esempio, mediante opere non autorizzate), sia in senso giuridico (ad esempio, in violazione delle norme sulle alienazioni);
- norme che puniscono comportamenti rivolti a una circolazione illecita dei beni culturali;
- norme che puniscono comportamenti rivolti all'illecita acquisizione dei beni culturali predetti;

- norme che puniscono direttamente attività connesse alla contraffazione o alla circolazione di opere contraffatte.

Nel primo gruppo di disposizioni possono essere ricompresi i reati di “opere illecite” (art. 118), “uso illecito” (art. 119), collocazione e rimozione illecita (art. 120), l’inosservanza delle prescrizioni di tutela indiretta (art. 121) e, infine, le violazioni in materia di alienazione (art. 122).

Il reato di “opere illecite” prevede l’arresto da sei mesi a un anno e la pena pecuniaria da 1,5 a 75 milioni per chi procede a demolizioni, rimozioni, modifiche o restauri di beni culturali senza la debita autorizzazione e, ancora, al distacco di affreschi, stemmi, graffiti, iscrizioni, tabernacoli e altri ornamenti di edifici, esposti o non alla pubblica vista, senza l’autorizzazione del soprintendente. E’ punita anche l’esecuzione, in casi di assoluta urgenza, di lavori provvisori indispensabili per evitare danni notevoli ai beni tutelati, senza darne immediata comunicazione alla soprintendenza o senza inviare, nel più breve tempo, i progetti dei lavori definitivi per l’approvazione.

La giurisprudenza, con riferimento alla norma previgente, ha avuto modo di chiarire che la *ratio* della tutela deve essere individuata non tanto nella materiale custodia e conservazione del bene, quanto nella conservazione del valore artistico che il bene stesso rappresenta.

Il reato di “uso illecito” (art. 119) commina la stessa sanzione prevista dal reato di “opere illecite” nei casi di adibizione del bene culturale ad un uso incompatibile con il carattere storico e artistico del medesimo o pregiudizievole per la sua conservazione e integrità (problema di una valutazione tecnico-discrezionale che spesso è successiva all’evento).

Si puniscono (arresto da 6 mesi ad un anno e ammenda da lire 1,5 milioni a 75 milioni) anche coloro che (art. 120) omettono di fissare al luogo di loro destinazione, secondo le prescrizioni del soprintendente, le cose appartenenti alle persone giuridiche private; inoltre si punisce con la stessa sanzione chi non osserva le prescrizioni del ministero cosiddette di “tutela indiretta” (ad esempio, le distanze, le misure e le altre prescrizioni dirette a evitare che sia messa in pericolo l’integrità di cose immobili, ex art. 49 T.U.).

L’art. 122 punisce alcune attività di alienazione svolte in violazione delle norme del T.U. e precisamente:

- l’alienazione di beni culturali senza autorizzazione
- l’omessa presentazione, nei casi previsti, della denuncia di trasferimento della proprietà o di detenzione dei beni culturali
- la consegna della cosa soggetta a prelazione in pendenza del termine per esercitarla.

Nelle ipotesi indicate la sanzione prevista comporta la reclusione fino ad un anno e la multa da lire 3 milioni a lire 150 milioni.

Altri articoli puniscono l’esportazione illecita dei beni culturali e la loro illecita acquisizione, sia attraverso ricerche archeologiche non



consentite, sia attraverso illecito impossessamento di beni appartenenti allo Stato, in quanto oggetto di ritrovamento.

Infine l'art. 127 intende tutelare la regolarità e l'onestà degli scambi nel mercato artistico e dell'antiquariato per cui sono previsti come delitti e puniti (con la reclusione da tre mesi a quattro anni e con la multa), sia l'attività di contraffazione di una serie di opere artistiche specificamente indicate (di pittura, scultura), sia l'autenticazione di opere conosciute come false, sia il commercio o la messa in circolazione di opere contraffatte.

La disposizione prevede l'aumento delle pene per il caso in cui i reati siano commessi nell'esercizio di attività commerciale, nonché l'interdizione dal commercio (ex art. 30 c.p.).

Con sanzioni amministrative sono invece colpite le violazioni di altre norme meno rilevanti, in particolare nel caso di omessa redazione degli elenchi di beni culturali da parte anche delle persone giuridiche private (cfr. art. 130), in materia di affissioni di cartelli pubblicitari (art. 133), per l'omessa esibizione, ovvero per l'omessa restituzione, di documenti per l'esportazione (art. 136-137). Gli articoli 131 e 132, al contrario, prevedono sanzioni amministrative comportanti la riduzione in pristino a carico del trasgressore, con riferimento alle opere illecitamente realizzate che abbiano cagionato danni al bene culturale.

Infine l'art. 135 sancisce la nullità degli atti di alienazione, delle convenzioni e degli atti giuridici in genere, compiuti senza l'osservanza delle prescrizioni imposte in materia di beni culturali.

## IL QUADRO TECNICO

di Paolo Biscottini

Il “Testo Unico delle disposizioni legislative in materia di beni culturali e ambientali” (D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490), costituisce, per chi opera nel campo della tutela e della conservazione di tali beni, un’importante occasione di ripensare e meglio definire gli *oggetti* stessi della tutela, ponendosi in linea di continuità e di sviluppo con quanto affermato dalla lontana L. 1089 del 1939, che resta comunque un ineludibile punto di riferimento per gli operatori del settore.

L’art. 2, del Capo I del Testo Unico offre una descrizione particolareggiata e chiarissima dei beni disciplinati, mentre l’art. 3 introduce alcuni elementi di novità, la cui individuazione era stata nel passato oggetto di non poche controversie.

L’importanza di una maggiore più incisiva azione di tutela nei confronti di questi beni non deve sfuggire a chi sia consapevole dell’importanza che essi hanno nella definizione stessa dell’identità del nostro Paese, ma in particolare non può essere sottovalutata in ambito ecclesiastico, per la consapevole azione di recupero del significato religioso che è molto spesso sotteso ai beni artistici. E se lo Stato si fa sempre più garante della tutela di tali beni, compete agli enti proprietari (anche alla Chiesa, dunque) farsi carico della custodia del loro intrinseco e immateriale significato, sia al fine di perpetuarne la memoria nel tempo, sia allo scopo di riscoprire e far riscoprire in esso ragioni spirituali di sorprendente attualità, vero patrimonio della cristianità e radice ancora vitale dell’azione liturgica.

Si spiega in questo senso il valore più profondo di attività apparentemente rispondenti ad un mero aggiornamento burocratico, quali *l’inventario* e *la catalogazione*, da attuarsi secondo procedure da osservare tanto rispetto alla Curia Arcivescovile, quanto alla competente Soprintendenza.

E’ dunque necessario che l’ente proprietario tenga aggiornato l’inventario dei beni artistici mobili e comunichi formalmente ogni variazione all’Ufficio Beni Culturali della Curia. L’inventario deve essere corredato da una descrizione “esterna” dell’opera e da materiale fotografico, utile all’identificazione dell’oggetto. La catalogazione ha invece carattere d’approfondimento, secondo le molteplici direzioni individuate dalla scheda prodotta dalla CEI e da quella ministeriale (del tipo OA). Il lavoro di catalogazione richiede competenze specifiche in ambito storico artistico, coordinate dagli Uffici della Curia Arcivescovile. Qualora una parrocchia intendesse dar corso ad una propria attività di catalogazione deve

coordinarsi con gli Uffici predetti, al fine di non sovrapporre gli interventi. Il rispetto delle procedure da seguire per una corretta gestione dei beni culturali è necessario non soltanto da un punto di vista formale, ma anche sostanziale, in quanto offre la garanzia di non vanificare eventuali progetti.

## **1. PROCEDURA PER LA RICHIESTA DI AUTORIZZAZIONE AL PRESTITO O ALLO SPOSTAMENTO DI UN BENE MOBILE**

Il prestito o lo spostamento di un'opera soggetta a tutela, deve essere autorizzato dalla Soprintendenza ai beni artistici e storici. L'ente proprietario è comunque tenuto a inoltrare richiesta di autorizzazione all'Ufficio Amministrativo Diocesano che, acquisito il nulla osta della Soprintendenza tramite l'Ufficio beni culturali, lo trasmette all'ente richiedente.

## **2. AUTORIZZAZIONE AL RESTAURO E AD INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILE**

Tutti gli interventi di manutenzione o restauro che si intendano attuare in edifici (non solo quelli di culto, ma anche le canoniche, le scuole, le case vacanza, i depositi, ecc.) di proprietà dell'ente parrocchia che abbiano più di cinquant'anni, devono essere sottoposti a specifica approvazione da parte della Soprintendenza competente.

La prassi stabilita dal Sinodo Diocesano vuole che le domande di autorizzazione siano presentate all'Ufficio Amministrativo Diocesano, che si fa carico di acquisire i pareri necessari al completamento della pratica (Ufficio beni culturali, Commissione arte sacra, Commissioni organi e liturgia). La pratica completa viene poi trasmessa, per tramite del Delegato Arcivescovile, alle Soprintendenze competenti.

La domanda deve essere composta da:

- descrizione la più analitica possibile del bene oggetto di intervento;
- documentazione fotografica esaustiva;
- tavole di rilievo che possano completare la descrizione del bene;
- tavole di progetto il più descrittive possibili, al fine di comprendere esattamente l'intervento;
- computi metrici o elenchi prezzi per i lavori previsti;
- nomi e incarichi dei progettisti architettonici;
- nomi e curriculum dei restauratori proposti.

Tutta la documentazione deve essere presentata in quattro copie, di cui una è destinata all'Archivio di Curia, mentre tre sono inviate alla Soprintendenza (una per l'Archivio della Soprintendenza, una per il

Comune ed una che viene restituita vistata alla parrocchia, che è tenuta a conservarla).

La stesura dei progetti e delle relazioni deve essere analitica e dettagliata. Il progettista non deve trascurare nulla, al fine di evitare inutili richieste di chiarificazioni e da consentire che la pratica venga esaminata con maggior velocità in Curia e in Soprintendenza.

### **3. PROCEDURA PER OTTENERE L'AUTORIZZAZIONE AL RESTAURO DI UN BENE MOBILE**

Nel caso di restauri di dipinti, sculture, oggetti artistici (come oreficerie, materiale cartaceo, ecc.) è bene ricordare che non è possibile eseguire alcun intervento sull'opera (nemmeno la semplice pulitura), senza rivolgersi ad un restauratore, inviando al Delegato Arcivescovile (Ufficio beni culturali):

- una scheda aggiornata dell'opera (recto, verso);
- una richiesta di autorizzazione al restauro, allegando uno o più progetti di restauratori (con curriculum dei medesimi nel caso che non si tratti di persona nota), comprensivi di descrizione dettagliata del progetto di restauro e dei costi analitici;
- corredo fotografico.

Non è possibile dar corso al restauro prima di aver ottenuto il regolare nulla osta che verrà acquisito dall'Ufficio beni culturali della Curia e da questo inviato all'ente proprietario.

### **4. PROCEDURA IN CASO DI FURTO**

Nel caso di furti è necessario fare sempre la denuncia ai Carabinieri, allegando la fotografia dell'oggetto rubato. Di tale denuncia, con fotografia allegata, si deve dar copia all'Ufficio beni culturali della Curia, sia per l'aggiornamento dell'Archivio dei beni artistici, sia perché, in caso di recupero del bene, è necessario poterlo identificare e restituire alla parrocchia proprietaria.

### **5. NOTE DI MANUTENZIONE ORDINARIA**

L'ente proprietario deve assicurarsi delle condizioni ambientali della conservazione (parete, armadio, ecc.), al fine di eliminare eventuali infiltrazioni di umidità ecc., tenendo in massimo conto le condizioni climatiche di conservazione.

In modo particolare le tavole non devono subire sbalzi climatici. Qualora si decidesse di provvedere ad un'idonea climatizzazione, essa

deve essere realizzata gradualmente, fino a raggiungere valori vicino ai 18° di temperatura, con un'umidità del 55% circa.

Per le tele ad olio valgono gli stessi valori, con margini maggiori di approssimazione. E' importante che tutte le opere siano sottoposte a disinfestazione. Se questa non può essere attuata in contemporaneità per tutte le opere, è bene isolare le opere già disinfestate.

Nel caso ci si accorga della presenza di una tarlo o di altra aggressione da parte di insetti è assolutamente necessario provvedere con urgenza all'isolamento dell'oggetto, ricorrendo quanto prima all'intervento di un restauratore per la disinfestazione.

Il dipinto ad olio non deve avere vetro di protezione.

L'acquerello, la tempera, il disegno e comunque la carta devono avere vetro di protezione.

Non eseguire alcun intervento sull'opera, ma ricorrere sempre al restauratore.

## IL QUADRO FISCALE

di Patrizia Clementi

Tra le norme finalizzate alla tutela e alla promozione dei beni culturali vanno annoverate anche quelle fiscali che, attraverso la previsione di agevolazioni, tendono a riconoscere il valore collettivo di questo patrimonio e a “premiare” i soggetti (innanzitutto i proprietari, ma non solo) che destinandovi risorse economiche ne consentono il mantenimento, la valorizzazione e il recupero.

Di seguito indichiamo le principali norme agevolative, sia nell’ambito delle imposte indirette che in quelle dirette, sia in relazione al soggetto proprietario, sia in riferimento agli eventuali “sostenitori”.

### IMPOSTE INDIRETTE

#### 1. IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

Va innanzitutto ricordato che i trasferimenti a titolo gratuito (donazioni, eredità, legati) a favore di enti sono spesso esclusi dall’applicazione dell’imposta di successione e donazione, qualunque sia il bene oggetto del lascito. L’art. 3 del D.Lgs. 346/91, infatti, stabilisce che non sono soggetti all’imposta i trasferimenti a favore delle fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l’assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l’educazione, l’istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle Onlus. Tra gli enti esclusi dalla tassazione sono compresi tutti gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti dal momento che L’Accordo di revisione del 1984 del Concordato con la Chiesa cattolica stabilisce che *“agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività diretta a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione”* (cf. art. 7, c. 3 L. 121/85).

Fatta questa premessa, vediamo ora quali agevolazioni sono riservate ai beni culturali, indipendentemente dal soggetto beneficiario del trasferimento. Occorre innanzitutto riferirsi all’art. 13 del D.Lgs. 346/90, specificamente dedicato ai beni culturali, che, attraverso un rinvio alla L. 1089/39 e al D.P.R. 1049/63 li identifica nelle *“cose mobili e immobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico e etnografico”*; nelle *“cose immobili che, a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell’arte e della cultura in genere, siano state riconosciute di interesse particolarmente importante e come tali abbiano*

*formato oggetto di notificazione*”, nelle “*collezioni o serie di oggetti che, per tradizione, fama e particolari caratteristiche ambientali, rivestono come complesso un eccezionale interesse artistico o storico*” che siano state notificate; negli “*archivi o singoli documenti di cui siano possessori o detentori, a qualsiasi titolo, i privati*”, il cui notevole interesse storico sia stato notificato.

#### **a) Eredità e legati**

I beni come sopra identificati, in caso di eredità o legato, possono essere esclusi dall'attivo ereditario a condizione che:

- siano stati sottoposti al vincolo prima dell'apertura della successione;
- siano stati assolti gli obblighi relativi alla loro conservazione e protezione.

L'erede o legatario ha l'onere di presentare all'Amministrazione per i beni e le attività culturali l'inventario dettagliato dei beni che non devono essere ricompresi nell'asse ereditario, in modo da ottenere, per ogni singolo bene, un attestato circa la sussistenza delle caratteristiche idonee ad usufruire dell'agevolazione; l'attestazione dovrà essere allegata alla dichiarazione di successione presentata all'Ufficio del registro.

A fronte dell'agevolazione i beni sono sottoposti ad un quinquennio di “osservazione” dalla data di apertura della successione; i benefici decadono se, durante tale periodo:

- i beni vengono in tutto o in parte alienati;
- viene effettuato il mutamento di destinazione degli immobili senza la prescritta autorizzazione;
- manca l'assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato;
- è tentata l'esportazione non autorizzata dei beni vincolati.

#### **b) Donazioni**

Anche nel caso delle donazioni per le stesse tipologie di beni sono riconosciute agevolazioni: l'art. 59 del D.Lgs. 346/90 stabilisce che l'imposta applicabile a trasferimenti è pari alla misura fissa prevista per l'imposta di registro (che oggi ammonta a lire 250.000).

Analogamente a quanto previsto per i trasferimenti *mortis causa*, occorre produrre all'Ufficio del registro l'attestazione rilasciata dalla Soprintendenza; identiche sono anche le cause che comportano la decadenza dai benefici.

## **2. IMPOSTA DI REGISTRO**

Nel caso di trasferimento a titolo oneroso della proprietà di beni immobili (o della costituzione di diritti reali sugli stessi) di interesse stori-

co, artistico e archeologico soggetti alla legge di tutela, l'imposta di registro sconta l'aliquota agevolata del 3%, a condizione che la parte acquirente non venga meno agli obblighi della loro protezione e conservazione (cf. Tariffa I, art. 1, c. 3).

La legge, alla nota II della Tariffa, precisa che:

- qualora l'immobile sia sottoposto al vincolo ai sensi della L. 1089/39, l'acquirente deve dichiararne gli estremi nell'atto di acquisto, così come risultano dai registri immobiliari;
- qualora il vincolo non sia stato ancora imposto, l'acquirente deve presentare, contestualmente all'atto da registrare, un'attestazione rilasciata dall'Amministrazione per i beni e le attività culturali, da cui risulti che è in corso la procedura per sottoporre i beni acquistati al vincolo; se entro il termine di due anni a decorrere dalla data di registrazione, non viene documentata l'avvenuta sottoposizione del bene al vincolo, l'agevolazione decade e deve essere pagata la maggiore imposta dovuta, nonché gli interessi di mora ed una soprattassa nella misura del 30%.

L'agevolazione è inoltre revocata (con le conseguenze appena indicate) se nel termine di due anni dalla registrazione:

- i beni vengano in tutto o in parte alienati prima che siano stati adempiuti gli obblighi della loro conservazione o protezione;
- venga effettuato il mutamento di destinazione degli immobili senza la preventiva autorizzazione dell'amministrazione per i beni culturali e ambientali;
- sia mancato l'assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato.

Nessuna specifica agevolazione, invece, qualora l'acquisto sia da assoggettare non ad imposta di registro, ma ad IVA; va però tenuto presente che se il fabbricato è classificabile tra le *opere di urbanizzazione secondaria* oppure tra i *fabbricati assimilati alle case di abitazione non di lusso* l'aliquota applicabile sarà del 10% (cf. D.P.R. 633/72, Tabella A, parte III, n. 127-quinques e n. 127-undecies). Alla fine di questo intervento è riportato l'elenco degli immobili classificabili nelle due tipologie.

### **3. IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI**

Un'altra imposta che - spesso inconsapevolmente - colpisce i proprietari di beni culturali è l'imposta sulle assicurazioni che le società assicuratrici riscuotono unitamente al premio in relazione ai contratti stipulati per la copertura dei rischi che possono colpire gli immobili (ad esempio, per le polizze contro i danni dell'incendio l'aliquota è fissata al 21,25%; cf. L. 29 ottobre 1961, n. 1216, Allegato A, art. 7 della Tariffa).

Va però tenuto presente che i beni assoggettati alla legge 1089/39 sono esenti da questa imposta in forza dell'art. 5, c. 16 del D.L.



30 dicembre 1982, n. 953, conv. L. 28 febbraio 1983, n. 53. Per ottenere l'esenzione è necessario presentare alle compagnie di assicurazione apposita certificazione rilasciata dalle competenti Soprintendenze.

## IMPOSTE DIRETTE

### 1. IRPEG

#### a) Il reddito fondiario

Il reddito imponibile ai fini IRPEG in relazione a questa categoria di immobili si calcola facendo riferimento all'art. 11 della L. 413/91 che, al comma 2 dispone: *“in ogni caso, il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico, artistico, ai sensi della L. 1.6.1939, n. 1089, e successive modificazioni ed integrazioni, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato”*.

Si tratta di una disposizione indubbiamente interessante, in quanto consente di costruire la rendita catastale del bene utilizzando i valori più bassi, divenuta ancor più rilevante quando, con circolare n. 7/1106 del 10.6.1993, il Ministero delle finanze ha precisato che l'agevolazione non è limitata agli immobili di categoria A (quella che comprende le abitazioni), ma si estende anche alle *“unità di categoria C, per le quali la consistenza è espressa in metri quadrati”*; in questo caso – continua la circolare - *“ai fini dell'applicabilità della norma agevolativa è necessario tradurre la superficie espressa in metri quadrati in quella espressa in vani, utilizzando il concetto del vano catastale medio”*.

Va però segnalato che l'Amministrazione finanziaria ritiene che questa norma sia applicabile solo nel caso in cui gli immobili siano utilizzati direttamente, o tenuti a disposizione, o concessi a terzi a titolo gratuito, ma non anche nell'ipotesi che siano ceduti in locazione. In tale circostanza è richiesto che la tassazione avvenga sulla base della rendita effettiva (canone d'affitto abbattuto della quota forfetaria, come previsto dall'art. 34 del D.P.R. 917/86). A fronte di una posizione così discutibile si è creato un contenzioso tributario di notevole mole e molte sono le sentenze dei giudici tributari che riconoscono l'applicabilità dell'agevolazione anche nei casi di locazione. Dallo scorso anno, inoltre, sono disponibili i primi giudizi della Cassazione che sono unanimemente favorevoli ai contribuenti (cf. la Sentenza n. 2442 dell'11.1.99 e n. 5740 dell'11.6.99).

Ciò nonostante l'Amministrazione finanziaria non ha mutato il proprio orientamento: anche nelle istruzioni alle dichiarazioni dei redditi da presentare quest'anno ribadisce che *“qualora gli immobili in questione venano concessi in locazione dovranno essere applicate tutte le regole*

*relative alla tassazione sulla base del reddito effettivo, compreso il confronto tra la rendita ed il canone di locazione”.*

Proprio questa parte delle istruzioni ministeriali, però, è stata impugnata da un'organizzazione di proprietari di edifici storici di fronte al TAR del Lazio che, con ordinanza del 15 marzo scorso, ha sospeso le istruzioni ministeriali per la compilazione del modello 730 nella parte relativa ai canoni di locazione degli immobili di interesse storico-artistico (questi provvedimenti valgono evidentemente anche in relazione alle stesse indicazioni ministeriali contenute nelle istruzioni alla compilazione degli altri modelli di dichiarazione). L'ordinanza è poi stata confermata dal Consiglio di Stato con provvedimento del 18 aprile. Ciò nonostante, il Ministero delle finanze, con nota del 20 aprile ha ribadito la propria posizione fondandone la sostenibilità sulla nuova legge di modifica della disciplina degli immobili ad uso abitativo (L. 431/98) che confermerebbe la correttezza dell'interpretazione da sempre adottata dall'Amministrazione finanziaria. In estrema sintesi questa la tesi:

- premesso che l'art. 8 della L. 431 prevede uno specifico meccanismo di detrazioni maggiorate del 30% rispetto all'imponibile calcolato ai sensi dell'art. 34 del D.P.R. 917/86 nel caso di locazioni “convenzionate”;
- considerato che dall'art. 1, c. 2, lett a) si desume che sebbene gli immobili vincolati ai sensi della legge 1089/39 non sono sostanzialmente soggetti alla legge di riforma delle locazioni abitative, qualora siano concessi in locazione utilizzando i contratti “convenzionati” vi è analogo diritto alla riduzione dell'imponibile stabilita dall'art. 8;
- l'Amministrazione ne fa discendere che *“il reddito imputabile agli stessi deve esser determinato sulla base del canone di locazione pattuito, ulteriormente ridotto del 30%”.*

Come si può facilmente notare, le conclusioni ministeriali sono contraddittorie con le due premesse indicate. Il richiamo all'art. 34 del D.P.R. 917 (che nella L. 431/98 si riferisce agli immobili diversi da quelli vincolati ai quali “ordinariamente” la legge non si applica) detta le disposizioni per il calcolo dell'imponibile nei casi ordinari, ma - ed è questo il motivo del contendere tra Amministrazione e contribuenti - non in riferimento agli immobili vincolati in forza della L. 413/91. Inoltre, la tesi ministeriale risulta tanto più debole se si considera che - come affermato nella Circolare n. 150 del 7 luglio 1999 e ribadito nelle istruzioni alla compilazione delle dichiarazioni dei redditi - la riduzione del 30% stabilita dalla L. 431 non si applica necessariamente al canone di locazione, ma all'importo che risulta essere l'imponibile secondo il meccanismo normale. Tale imponibile per gli immobili “generici” è costituito dal maggiore importo tra la rendita catastale e il canone annuo ridotto del 15% (come previsto dall'art. 34), ma nel caso degli immobili vincolati è la rendita catastale costruita applicando la minore delle tariffe d'estimo (come indicato dalla L. 413/91).

Va anche aggiunto che la nota ministeriale conclude prendendo atto *“dell’interpretazione fornita dalla Corte di Cassazione e degli stessi provvedimenti cautelari adottati dal Giudice Amministrativo”* quali elementi *“sintomatici della difficoltà di interpretare correttamente le relative norme tributarie”*; di conseguenza *“l’Amministrazione ritiene di disapplicare, nel caso di specie, sia pure limitatamente alle dichiarazioni presentate prima dell’entrata in vigore della legge 9 dicembre 1998, n. 431, le sanzioni amministrative previste per l’infedele dichiarazione”*.

A questo punto i contribuenti hanno una serie di elementi che li possono orientare nella decisione circa il comportamento da adottare in occasione della dichiarazione dei redditi in scadenza. Certamente la strada dell’applicazione dell’agevolazione prevista dalla L. 413/91 anche in caso di locazione diventa sempre più praticabile e, in caso di contestazioni future, maggiormente difendibile, se non altro per l’indiscutibile diritto di chiedere l’applicazione del secondo comma dell’art. 6 del D.Lgs. 472/97 *“non è punibile l’autore della violazione quando essa è determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull’ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono”*.

#### **b) Gli oneri detraibili**

Tra gli oneri che danno diritto alla detrazione d’imposta (pari oggi al 19%), l’art. 110-bis del D.P.R. 917/86 include le spese sostenute per la manutenzione, protezione o restauro di beni vincolati ai sensi della legge 1089/39. La detraibilità è limitata ai costi rimasti a carico dell’ente proprietario (dedotti, quindi, eventuali contributi pubblici o privati e le erogazioni liberali specificamente ricevuti per l’intervento in questione).

Perché il vantaggio fiscale sia riconosciuto è necessario che i lavori siano regolarmente autorizzati dalla Soprintendenza (autorizzazione che va ad aggiungersi a quelle canoniche eventualmente richieste), che i costi siano rigorosamente documentati e che la Soprintendenza rilasci il visto di congruità e il nulla osta di corretta esecuzione dei lavori. A tal fine occorre precisare che per ottenere il visto di congruità le fatture devono essere analitiche. Qualora i lavori siano stati appaltati a misura invece che a corpo, sarà opportuno che il contratto specifichi i capitolati iniziali del progetto.

## **2. ICI**

L’art. 11 della L. 413/91 è applicabile anche ai fini ICI: il calcolo del valore dell’immobile va quindi effettuato a partire dalla minore tra le tariffe d’estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è situato l’immobile. In relazione a questa imposta (a differenza di quanto abbiamo visto sopra per quanto concerne l’IRPEG) essendo ininfluenza la circostanza dell’utilizzo a reddito degli immobili, non c’è alcuna diffe-

renza tra gli immobili utilizzati direttamente, tra quelli concessi in uso gratuito e quelli dati in locazione: tutti rientrano senza dubbi e senza contestazioni nella norma agevolativa.

## LE OFFERTE PER I BENI CULTURALI

Un'interessante ipotesi di agevolazione delle offerte ricevute dagli enti e riguarda quelle che sono finalizzate alla valorizzazione dei beni culturali.

Queste liberalità sono fiscalmente riconosciute indipendentemente dal soggetto che le eroga; infatti:

- costituiscono oneri deducibili per le società, gli enti, le imprese individuali, ovvero per i soggetti titolari di reddito d'impresa (cf. art. 65, c. 2, lett. c-quater); si noti che in questo caso non è previsto un tetto massimo come avviene invece nel caso delle erogazioni destinate alle finalità di religione e culto che sono deducibili fino al 2% del reddito imponibile dichiarato;
- rientrano tra le detrazioni d'imposta per le persone fisiche non titolari di reddito d'impresa (cf. art. 13-bis, c. 1, lett. h); in questo caso il vantaggio fiscale riconosciuto è pari al 19% dell'offerta e, anche in questo caso non è previsto un tetto (ma vale il principio generale che la detrazione non può essere superiore alle imposte dovute);
- rappresentano una detrazione d'imposta, sempre caso nella misura del 19%, per gli enti non commerciali (cf. art. 110-bis);
- sono riconosciute come detrazioni d'imposta anche per le società e gli enti commerciali, nonché per quelli non commerciali che non sono residenti in Italia (cf. artt. 113, c. 2-bis e 114 c. 1-bis).

Può essere utile precisare che sebbene la legge non cita gli enti ecclesiastici tra i soggetti che possono ricevere le liberalità (vi compaiono: Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, comitati organizzatori di iniziative culturali appositamente istituite dal Ministro per i beni e le attività culturali, le fondazioni e le associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro), una sentenza del Consiglio di Stato ha stabilito che anche gli enti ecclesiastici vanno certamente compresi tra i soggetti beneficiari della normativa (cf. sentenza Sez. III, n. 66/89).

Le liberalità devono essere destinate a finalità previste dalla legge tra le quali, oltre all'*acquisto, manutenzione, protezione e restauro dei beni vincolati* di rilevante interesse storico, artistico o archeologico, rientrano:

- lo svolgimento o promozione di attività di studio, ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico;
- l'organizzazione e la realizzazione di attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione;

- l'organizzazione di mostre ed esposizioni (in Italia e anche all'estero) di rilevante interesse scientifico-culturale, riguardante i beni culturali, compresi gli studi e le ricerche necessari alla realizzazione delle mostre ed esposizioni;
- l'organizzazione e la realizzazione di ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale, comprese le iniziative a scopo didattico-promozionale, quali studi, ricerche e attività di documentazione, catalogazione, pubblicazione.

Certamente il caso più interessante e frequente è quello che agevola la manutenzione e il restauro del patrimonio mobiliare e immobiliare. E' importante precisare a questo proposito che il vantaggio fiscale è subordinato all'autorizzazione degli interventi da parte del Ministero per i beni e le attività culturali (attraverso la Soprintendenza competente). A questo proposito valgono gli accorgimenti che sono stati indicati a proposito della detraibilità degli oneri ai fini IRPEG.

Una particolare attenzione deve essere riservata alle ricevute da rilasciare all'offerente perché l'offerta possa essere detratta. La legge a questo proposito è carente dal momento che mancano misure regolamentari. Concretamente occorre accordarsi con la Soprintendenza competente che, generalmente, chiede al legale rappresentante dell'ente di rilasciare ricevute "provvisorie" (e non fiscalmente valide) ai vari offerenti man mano che vengono effettuate le oblazioni. All'inizio dell'anno successivo, tutte le ricevute provvisorie devono essere trasmesse in copia alla Soprintendenza che emetterà a sua volta una ricevuta per ciascuno dei benefattori consegnandole tutte al legale rappresentante perché le trasmetta agli interessati.

Occorre fare attenzione ad evitare di inviare ricevute di liberalità per importi esigui, circostanza che capita a volte in riferimento alle offerte delle persone fisiche non titolari di reddito d'impresa. Sarebbe opportuno che l'offerta minima (al solo fine del rilascio della ricevuta che la rende detraibile) non fosse inferiore ad una certa cifra, tenendo presente che ad un'offerta di 100 mila lire corrisponde un risparmio di 19 mila lire di imposte.

Segnaliamo, infine, che l'art. 13-bis contempla anche l'ipotesi che la liberalità sia effettuata non in denaro, ma attraverso la cessione gratuita di beni, in base ad apposita convenzione: in questo caso la detraibilità riconosciuta è quella del costo specifico o, in mancanza, del valore normale dei beni donati. In verità è un'ipotesi piuttosto infrequente, almeno quando l'offerente non è un'impresa, ma la norma - probabilmente a causa di un errore materiale dell'estensore del provvedimento - ammette questa possibilità per le persone fisiche non imprenditori, per le società e gli enti non residenti, per gli enti non commerciali e "dimentica" di prevederla proprio per i soggetti con reddito d'impresa.

#### LE OPERE DI URBANIZZAZIONE SECONDARIA

Si tratta delle strutture elencate all'art. 4, c. 2, della L. 847/64 (modificato dall'art. 44, L. 865/71):

- a) asili nido e scuole materne;
- b) scuole dell'obbligo, nonché strutture e complessi per l'istruzione superiore all'obbligo;
- c) mercati di quartiere;
- d) delegazioni comunali;
- e) chiese ed altri edifici religiosi;
- f) impianti sportivi di quartiere;
- g) centri sociali e attrezzature culturali e sanitarie;
- h) aree verdi di quartiere.

#### I FABBRICATI ASSIMILATI ALLE CASE DI ABITAZIONE NON DI LUSO

Si tratta di un concetto introdotto dall'art. 1 della L. 659/61 (che ha esteso le agevolazioni previste dall'art. 13 della L. 408/49 agli edifici indicati dall'art. 2, c. 2, del R.D.L. 1094/38, conv. L. 35/39); una interessante elencazione degli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso può essere desunto dalla C.M. 17 aprile 1981, n. 14/330342 che vi comprende:

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

L'art. 166, comma 1, del D.lgs. 29 ottobre 1999 n. 490 ("Testo unico delle disposizioni legislative in materia di beni culturali e ambientali"), ha esplicitamente abrogato la nota legge 1 giugno 1939 n. 1089 ("Tutela delle cose d'interesse artistico e storico"), che ha costituito per più di mezzo secolo il testo legislativo fondamentale in materia di tutela dei beni culturali.

Eppure, le diverse normative di settore (ad es. in materia di edilizia e urbanistica e in materia fiscale), tuttora vigenti, sono piene di rinvii alla legge n. 1089/1939, ora formalmente abrogata.

Per restare alla legislazione fiscale, si riscontrano spesso norme che stabiliscono agevolazioni ed esenzioni in riferimento ai beni "soggetti alla disciplina della legge 1 giugno 1939 n. 1089". Si vedano, ad esempio, le agevolazioni sull'imposta sulle successioni e donazioni e di registro, l'esenzione dell'imposta sulle assicurazioni, etc. (cfr. Patrizia Clementi, *Il quadro fiscale*, in questo numero, pag. \_\_\_\_\_).

Abrogata la legge, oggetto di rinvio, diviene inapplicabile tale normativa di favore?

Non sembra questa una questione oziosa, che meriterebbe l'ovvia risposta di considerare tali rinvii riferiti ora al nuovo T.U.

Infatti, tale risposta ovvia non è, se già si sono registrate posizioni da parte dei soggetti chiamati ad applicare la normativa fiscale tese a negare la perdurante efficacia delle norme agevolative e di esenzione. E' il caso ad esempio di alcune compagnie assicurative, che hanno ritenuto non operante l'esenzione dell'imposta sulle assicurazioni (attualmente pari al 21,25% del premio), in quanto l'art. 5, comma 16, del D.L. 30 dicembre 1982 n. 953 ("Misure in materia tributaria"), convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 1983 n. 53, individua i beni oggetto di esenzione nei "*beni soggetti alla disciplina della legge 1 giugno 1939 n. 1089*", e tale legge è ora abrogata.

Per fugare qualsiasi dubbio in proposito, occorre porre attenzione alla natura dello strumento legislativo che ha disposto l'abrogazione della legge n. 1089/1939.

Il D.lgs. n. 490/1999 è infatti un Testo Unico, ossia uno strumento con il quale il Governo (nel nostro caso, su delega del Parlamento), riordina la materia attraverso il coordinamento dei diversi testi legislativi in vigore. Tanto emerge dalla legge 8 ottobre 1997 n. 352, la quale, all'art. 1, delegava il Governo a emanare un decreto legislativo recante "*un testo unico nel quale siano riunite e coordinate tutte le disposizioni*

*legislative in materia di beni culturali e ambientali” (comma 1), disponendo che “a) possono essere inserite nel testo unico di cui al comma 1 le disposizioni legislative vigenti alla data di entrata in vigore della presente legge, nonché quelle che entreranno in vigore nei sei mesi successivi; b) alle disposizioni devono essere apportate esclusivamente le modificazioni necessarie per il loro coordinamento formale e sostanziale, nonché per assicurare il riordino e la semplificazione dei procedimenti” (comma 2).*

Il Governo si è mosso nel rispetto dell’oggetto e dei criteri disposti dalla legge delega, riproducendo, per quanto qui rileva, le norme della legge 1089/1939, e modificandole limitatamente alle necessità del coordinamento formale e sostanziale con altri testi legislativi. Ciò emerge, tra l’altro, dall’indicazione, nell’epigrafe di ciascun articolo del D.lgs. n. 490/1999, degli articoli dei testi legislativi riprodotti.

I beni soggetti alla disciplina della legge 1 giugno 1939 n. 1089 erano indicati negli artt. 1, 2, comma 1, e 5, comma 1, della legge citata, individuandoli per categorie. Queste stesse categorie sono ora **riprodotte integralmente** nell’art. 2 del D.lgs. n. 490/1999. Si veda la tabella seguente:

Legge 1 giugno 1939 n. 1089	D.lgs. 29 ottobre 1999 n. 490
Art. 1, comma 1, primo periodo: <i>“cose, immobili e mobili, che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnografico”</i>	Art. 2, comma 1, lett. a): <i>“cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico, o demo-etno-antropologico”</i>
Art. 1, comma 1, lett. a) <sup>2</sup> : <i>“le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà”</i>	Art. 2, comma 2, lett. a) <sup>1</sup> : <i>“le cose che interessano la paleontologia, la preistoria e le primitive civiltà”</i>
Art. 1, comma 1, lett. b) <sup>1</sup> : <i>“le cose di interesse numismatico”</i>	Art. 2, comma 2, lett. b) <sup>1</sup> : <i>“le cose di interesse numismatico”</i>
Art. 1, comma 1, lett. c) <sup>1</sup> : <i>“i manoscritti, gli autografi, i carteggi, i documenti notevoli, gli incunaboli, nonché i libri, le stampe e le in-</i>	Art. 2, comma 2, lett. c) <sup>1</sup> : <i>“i manoscritti, gli autografi, i carteggi, i documenti notevoli, gli incunaboli, nonché i libri, le stampe e le in-</i>

<sup>2</sup> Le categorie dei beni previste nell’art. 1, comma 1, lett. a)-c) e comma 2, della legge 1089/1939 e quelle identiche previste dall’art. 2, comma 2, lett. a)-c) e f) del D.lgs. n. 490/1999, sono qualificate come beni culturali ricompresi nella più ampia categoria per prima citata nella tabella.



<i>cisioni aventi carattere di rarità e di pregio”</i>	<i>cisioni aventi carattere di rarità e di pregio”</i>
Art. 1, comma 2 <sup>1</sup> : “ <i>le ville, i parchi e i giardini che abbiano interesse artistico e storico</i> ”	Art. 2, comma 2, lett. f) <sup>1</sup> : “ <i>le ville, i parchi e i giardini che abbiano interesse artistico e storico</i> ”
Art. 2, comma 1 <sup>3</sup> : “ <i>le cose immobili che, a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell’arte e della cultura in genere, siano state riconosciute di interesse particolarmente importante e come tali abbiano formato oggetto di notificazione, in forma amministrativa, del Ministero per l’educazione nazionale</i> ”	Art. 2, comma 1, lett. b) <sup>2</sup> : “ <i>le cose immobili che, a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell’arte e della cultura in genere, rivestono un interesse particolarmente importante</i> ”
Art. 5, comma 1 <sup>2</sup> : “ <i>Il Ministro per l’educazione nazionale, sentito il Consiglio nazionale della educazione, delle scienze e delle arti, può procedere alla notifica delle collezioni o serie di oggetti che, per tradizione, fama e particolari caratteristiche ambientali, rivestono come complesso un eccezionale interesse artistico o storico</i> ”	Art. 6, comma 2 <sup>2</sup> : “ <i>Il ministero dichiara altresì l’interesse particolarmente importante delle cose indicate all’art. 2, comma 1, lettera b)</i> ” Art. 2, comma 1, lett. c) <sup>2</sup> : “ <i>le collezioni o serie di oggetti che, per tradizione, fama e particolari caratteristiche ambientali, rivestono come complesso un eccezionale interesse artistico o storico</i> ”
	Art. 6, comma 2 <sup>2</sup> : “ <i>Il ministero dichiara altresì..., l’eccezionale interesse delle collezioni o serie di oggetti indicati all’art. 2, comma 1, lettera c)</i> ”

Le norme poste dalla legge n. 1089/1939 sono dunque riprodotte nel nuovo Testo Unico. Ne deriva che esse devono considerarsi ancora in vigore e pienamente efficaci, ancorché la fonte normativa sia stata modificata.

Vale infatti nella specie il principio, secondo il quale: “*Dal fenomeno dell’abrogazione va tenuto distinto quello della riproduzione della*

---

<sup>3</sup> L’individuazione della categoria è identica; ciò che cambia è il procedimento amministrativo di riconoscimento e notifica (ma a tal proposito si vedano le disposizioni generali e transitorie previste dagli artt. 10 ss. del D.lgs. n. 490/1999).

*norma giuridica, il quale si verifica quando una norma, già enunciata in una fattispecie normativa, venga iscritta in un provvedimento normativo successivo. In tali casi, la norma non viene abrogata in senso proprio, pur risultandone 'novata', e cioè sostituita, la fonte"* (Cass. pen., sez. I, 5 marzo 1973 n. 299, in *Rep.* 1975, 2629).

Ci troviamo pertanto di fronte al fenomeno della novazione della fonte e non a quello della abrogazione delle norme. In altri termini è possibile sostenere che il decreto legislativo ha abrogato il "contenitore" (ossia la legge n. 1089/1939), ma non le norme in esso contenute, in quanto riprodotte nel nuovo "contenitore" (Testo unico: D.lgs. n. 490/1999).

Si deve allora concludere, quantomeno con riferimento alle categorie di beni riprodotte nel T.U., che le esenzioni e agevolazioni fiscali continuano ad applicarsi, permanendo l'efficacia delle norme previste dalla legge n. 1089/1939. Il riferimento a tale testo normativo dovrà essere interpretato come riferimento al nuovo testo unico, ma si tratta di operazione ermeneutica superflua, in quanto incide sull'aspetto formale del "contenitore" e non su quello sostanziale delle "norme", che permangono le stesse.

Quanto detto, potrebbe in ipotesi non valere per le categorie di beni non contemplati nell'originaria legge 1089/1939 e inseriti per la prima volta nel nuovo Testo unico.

Il Testo Unico infatti amplia ulteriormente il concetto di "bene culturale", disponendo che i "*beni non ricompresi nelle categorie elencate agli articoli 2 e 3 sono individuati dalla legge come beni culturali in quanto testimonianza avente valore di civiltà*". In forza di tale ampia nozione, il Testo Unico estende la salvaguardia ad altre categorie di beni (cfr. don Carlo Azzimonti, *Il quadro giuridico-pastorale*, in questo numero, pag. \_\_\_\_\_).

Si tratta, a ben vedere, della consacrazione a livello legislativo delle prassi interpretative, amministrative e giurisprudenziali, che già nel vigore della legge 1089/1939, estendevano la nozione di "bene culturale", nel senso ora indicato dal citato art. 4 del T.U..

Peraltro, occorre tener conto altresì degli interventi legislativi successivi alla legge n. 1089/1939 (ora, riprodotti nel T.U.), che, prevedendo un' identico regime di tutela per altri beni (vedi, ad esempio, per i beni archivistici, il D.P.R. 30 settembre 1963 n. 1409; per le aree pubbliche aventi valore archeologico, storico, artistico e ambientale, l'art. 3, c. 13, della legge 28 marzo 1991 n. 112; per gli studi di artista, l'art. 4 bis del D.L. 9 dicembre 1986 n. 832; per altri beni, ora contemplati nell'art. 3 del T.U. –unitamente a quelli poc'anzi citati-, vedi l'All. A della legge 30 marzo 1998 n. 88), ne costituiscono un'integrazione. Si consideri poi l'art. 148 del D.Lgs. 31 marzo 1998 n. 112, il quale già definiva come "beni culturali", "*quelli che compongono il patrimonio storico, artistico, monumentale, demo-etno-antropologico, archeologico, archivistico e librario e*

*gli altri che costituiscono testimonianza avente valore di civiltà così individuati in base alla legge”.*

Se così è (ma sarebbe auspicabile una chiarificazione in merito da parte dei ministeri competenti), anche alle nuove categorie di beni si dovrebbe estendere l'applicazione delle esenzioni e agevolazioni fiscali, in quanto beni già implicitamente tutelati in forza dell'abrogata legge n. 1089/1939.



**LE RELAZIONI  
DEL CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO  
PER I MEMBRI DEI CONSIGLI PARROCCHIALI**

**LA MANUTENZIONE STRAORDINARIA  
DELLE STRUTTURE PARROCCHIALI**



## ASPETTI TECNICO-GESTIONALI

di don Vincenzo Barbante

Il tema che vado a trattare riveste certo grande interesse:

- per le *parrocchie*, direttamente responsabili di un'adeguata conservazione e valorizzazione delle strutture immobiliari loro affidate ai fini pastorali e frequentemente impegnate a reperire, non senza qualche difficoltà, le risorse economiche necessarie per sostenere interventi qualificati come manutenzione straordinaria;
- per la *diocesi*, chiamata non solo a fornire le necessarie autorizzazioni, ma anche a sostenere le parrocchie in questa opera di tutela e adeguamento delle proprie strutture garantendo un supporto tecnico, pastorale, e talora economico;
- per gli *uffici di Curia*, preposti a:
  - svolgere una attenta valutazione dei progetti presentati, dei preventivi e dei relativi piani di copertura finanziaria;
  - garantire il rispetto della normativa in vigore;
  - verificare la regolare esecuzione dei lavori in corso d'opera;
  - svolgere un controllo finale sia a livello tecnico che economico.

Il numero e la consistenza degli interventi realizzati giustifica ulteriormente l'attenzione a questo argomento.

(Dati espressi in miliardi di Lire)

ANNO	IMPORTI DESUNTI DAI RENDICONTI PARROCCHIALI	IMPORTI AUTORIZZATI	IMPORTI PER LAVORI NON SOGGETTI O ESEGUITI SENZA AUTORIZZAZIONE
1992	108	42	66
1993	119	46	73
1994	116	47	69
1995	122	42	80
1996	129	50	79
1997	132	52	80
1998	134	82	52
<b>TOTALE</b>	<b>860</b>	<b>361</b>	<b>499</b>
	100%	42%	58%

Se consideriamo il dato provvisorio dei soli lavori autorizzati nel corso del 1999, pari ad oltre 78 miliardi, si può prevedibilmente ritenere che l'importo degli interventi complessivi finanziati fra il 1992 e il 1999 superi abbondantemente i 1.000 miliardi di lire.

In base ai dati in nostro possesso, nel corso dei sette anni compresi fra il 1992 e il 1998, sono stati autorizzati interventi per oltre 360 miliardi di lire, di cui 235 miliardi di interventi di manutenzione straordinaria e 126 miliardi di nuove costruzioni.

TIPOLOGIA	IMPORTI COMPLESSIVI (miliardi lire)	NUMERO DI INTERVENTI
Chiese	113	532
Case parrocchiali	30	120
Oratori e centri parrocchiali	48	165
Palestre e saloni polifunzionali	21	35
asili	3	13
Interventi complessi e altro	20	69
<b>TOTALE</b>	<b>235</b>	<b>934</b>

Non va trascurato il fatto, certamente di rilievo, che nel corso dell'ultimo anno (1998) il trend dei lavori autorizzati sia passato dal 40% al 60% e questo progresso pare confermato anche dai dati provvisori relativi al 1999.

Questi dati acquistano un rilievo ancora maggiore, laddove si consideri che mediamente i relativi costi rappresentano il 51-52% delle risorse che ogni anno le parrocchie acquisiscono mediante la raccolta di offerte, oblazioni, donazioni, lasciti e alienazioni di altri beni immobili.

Le caratteristiche di molti interventi lasciano purtroppo trasparire una tendenza diffusa a non garantire nel tempo una sufficiente e costante manutenzione ordinaria dei fabbricati e degli impianti con la conseguenza che, trascorso un certo numero di anni, si deve procedere a realizzare degli interventi di manutenzione straordinaria o di recupero che finiscono per assumere una consistenza particolarmente gravosa per le comunità parrocchiali, sia dal punto di vista tecnico che economico, e un carattere di urgenza che non consente dilazioni di sorta.

Tale disaffezione nel provvedere ad una manutenzione costante degli edifici di culto e delle strutture pastorali in genere, si manifesta in particolare in occasione degli avvicendamenti dei parroci nella conduzione delle parrocchie o durante le verifiche di prassi che vengono eseguite nel corso delle visite pastorali effettuate periodicamente dal Vescovo con i suoi collaboratori.

Queste considerazioni suggeriscono di meglio valorizzare il ruolo dei laici presenti nei Consigli per gli affari economici parrocchiali (Caep), cui chiedere esplicitamente di collaborare con i parroci per garantire una adeguata manutenzione ordinaria del patrimonio immobiliare



delle parrocchie sia dal punto di vista della sicurezza, agibilità e funzionalità, che per quanto concerne la conservazione di quei beni di rilevanza artistica, storica e culturale che custodiscono la memoria della fede e della devozione popolare.

Non si deve trascurare che anche in questo ambito è in gioco l'immagine stessa della Chiesa. Proprio per questo appare indispensabile che l'approccio a queste problematiche avvenga con grande serietà e cautela, evitando superficialità e approssimazione.

Infatti, se pure apprezzabili, alcune forme di collaborazione in termini di volontariato dovrebbero qualificarsi per la competenza dell'apporto, piuttosto che sulla sola buona volontà, per evitare che certi interventi alla fine risultino inadeguati, insufficienti o addirittura errati. Per questo ritengo importante che proprio al Caep venga affidato il compito di vigilare sulla scelta e sull'operato di professionisti e imprese fornitrici qualificati e capaci, in grado di fornire tutte le garanzie tecniche necessarie. Sempre questo organismo, presieduto dal parroco, dovrà: valutare i progetti, i piani di spesa e di finanziamento, ed esprimere il proprio assenso sugli interventi da eseguire curando che vengano rispettate le procedure prescritte come la richiesta di tutte le autorizzazioni necessarie, ecclesiastiche e civili; curare che nel corso dei lavori si proceda nel rispetto dei progetti e dei preventivi approvati; e, al termine dell'esecuzione delle opere, verificare che siano svolti correttamente i collaudi previsti o acquisite le necessarie certificazioni.

Ciò che si richiede, insomma, è la capacità di affrontare con professionalità e competenza un servizio prezioso di discernimento e di controllo, nella consapevolezza che ciò che si realizza è sotto gli occhi di tutti e che la Chiesa deve poter rispondere con serenità e trasparenza sulle scelte operate e sulle modalità con le quali si è fatto buon uso delle risorse messe a disposizione dalla comunità.

A questo punto credo che a tutti sia chiara l'importanza di adottare dei criteri di valutazione particolarmente rigorosi nell'esaminare i progetti e gli interventi da eseguire, considerando i riflessi che le possibili soluzioni possono avere, non tanto sull'opinione pubblica in generale, quanto nei confronti della sensibilità dei fedeli. Mi permetto di ricordare, per esempio, l'attenzione ad evitare interventi sproporzionati o, comunque, più onerosi del necessario, oppure come sia da temere la disinvoltura di certi investimenti dettati più da sensibilità personali di qualche parrocchiano influente a fronte di reali urgenze strutturali o pastorali. Come non ritenere discutibile, poi, la "gratuità" di alcuni lavori, magari non indispensabili, eseguiti da comunità parrocchiali attente a non farsi mancare nulla e per contro la scarsa propensione a sostenere e condividere le difficoltà di altre comunità più bisognose e prive delle strutture minime (chiesa, aule di catechismo, appartamento per il parroco).

L'elenco delle attenzioni da avere è veramente ampio, ma proprio per questo mi permetto di ribadire l'obbligo, o se vogliamo usare un

altro termine la sfida, che ogni comunità è chiamata ad affrontare di procedere nelle proprie scelte con la serena disponibilità a saper rendere conto in ogni momento di ciò che intende o ha inteso fare e delle modalità con cui ha operato.

Particolare attenzione richiedono anche la lettura dei cambiamenti in corso e l'evoluzione delle necessità pastorali. Pensando a situazioni nelle quali si deve procedere a lavori di riqualificazione e ristrutturazione consistenti, mi permetto di richiedere una certa lungimiranza pastorale che prospetti modifiche nelle destinazioni d'uso non solo compatibili con le strutture a disposizione, ma anche attentamente studiate e che non siano semplicemente frutto di entusiasmi o, peggio, capricci temporanei. In questo senso non si può che auspicare uno stile capace di valorizzare ciò che si ha a disposizione, senza dimenticare l'importanza di una autentica testimonianza di essenzialità e di coerenza con le finalità proprie di una parrocchia.

Purtroppo la brevità dell'intervento non consente di scendere nei dettagli e nella descrizione delle pur numerose esemplificazioni che l'esperienza di questi anni renderebbe possibili. Non mi resta, a questo punto che, concludere con un'ultima osservazione.

La delicatezza delle problematiche che il tema - purtroppo appena abbozzato - presenta, mi inducono a consigliare vivamente che da parte dei Caep si affronti come compito fondamentale quello di svolgere un'attenta ricognizione delle condizioni delle proprie strutture e una analisi puntuale delle priorità degli interventi da operare, predisponendo una loro pianificazione nel tempo. In questi anni ciò che più emerge è proprio questa difficoltà a predisporre una programmazione dei lavori da eseguire - magari verificata con il vicario episcopale di zona e con gli uffici di Curia competenti - che tenga conto delle reali necessità pastorali e delle risorse economiche a disposizione o da reperire.

### 1. LE ALIQUOTE PER LA MANUTENZIONE DEGLI IMMOBILI

Il patrimonio immobiliare rappresenta spesso, per le parrocchie, una grande ricchezza e, contemporaneamente, anche un pesante onere, soprattutto in considerazione dei continui interventi necessari per la loro conservazione. La situazione è spesso aggravata dalla mancanza di agevolazioni dell'aliquota IVA su gran parte delle opere effettuate.

Per orientarsi tra le diverse aliquote occorre utilizzare come riferimento una legge di carattere urbanistico, la n. 457 del 5 agosto 1978, che, all'art. 31, definisce le diverse tipologie di interventi distinguendole come segue:

- interventi di manutenzione ordinaria (lett. a);
- interventi di manutenzione straordinaria (lett. b);
- interventi di restauro e risanamento conservativo (lett. c);
- interventi di ristrutturazione edilizia (lett. d);
- interventi di ristrutturazione urbanistica (lett. e).

Scontano l'aliquota ordinaria (20%) gli interventi di cui alle lettere a) e b) dell'art. 31, mentre sono assoggettati all'aliquota agevolata del 10% tutti beni, escluse materie prime e semilavorate e le prestazioni di servizi, dipendenti da contratti di appalto delle altre tipologie di lavori (Tabella A, parte III, n. 127-terdecies e n. 127-quaterdecies).

### 2. IL PROBLEMA DELLA IDENTIFICAZIONE DELL'INTERVENTO

Come si può notare dunque, nel D.P.R. 633 non vi è alcun riferimento al tipo di autorizzazione comunale (concessione edilizia o D.I.A.) necessaria per eseguire i lavori, né alle caratteristiche degli immobili (opere di urbanizzazione secondaria, immobili sottoposti a tutela da parte della soprintendenza o altro), né alla natura del soggetto (persona fisica o persona giuridica), in quanto la norma assume, come unico elemento di valutazione, la tipologia degli interventi identificata da un provvedimento di carattere urbanistico: la L. 457/78.

Il collegamento tra concessione edilizia e riconoscimento dell'agevolazione che in passato veniva operato da parte degli Uffici tributari e di cui vi è traccia in numerose risoluzioni ministeriali, è dovuto unicamente alla circostanza che, prima dell'emanazione dei provvedimenti di semplificazione amministrativa, gli interventi di restauro e risa-

namento conservativo (corrispondenti alla lettera c dell'art. 31 della L. 457) necessitavano appunto della concessione, a differenza di quelli di grado inferiore, manutenzione ordinaria e straordinaria (rispettivamente corrispondenti alle lettere a e b dello stesso articolo). Si trattava quindi di un mezzo per documentare la tipologia dell'intervento e non di una condizione necessaria per poter usufruire della norma agevolativa. Nella situazione odierna sarà sufficiente un'autocertificazione da parte del proprietario dell'immobile o una dichiarazione del progettista incaricato che attesti con chiarezza e con riferimento alle tipologie della L. 457/78 la fattispecie dell'intervento in questione. Per di facilitare questa operazione riportiamo in un box alla fine di questo articolo, lo stralcio della Circolare del Ministero delle finanze n. 57 del 24 febbraio 1998 emanata d'intesa con il Ministero dei lavori pubblici con la quale, al punto 3.4, sono stati forniti chiarimenti in ordine all'individuazione delle diverse tipologie di interventi.

### **3. L'ALIQUOTA AGEVOLATA PER IL 2000**

Sulle operazioni fatturate a decorrere dal 1° gennaio fino al 31 dicembre 2000 (indipendentemente dal momento in cui sono state effettuate), l'articolo 7 della Finanziaria (L. 23 dicembre 1999, n. 488) ha disposto la riduzione dell'aliquota al 10% per *“le prestazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 31, primo comma, lettere a), b), c) e d), della legge 5 agosto 1978, n. 457, realizzati su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata”*. Con un apposito decreto del Ministro delle finanze (29 dicembre 1999) sono stati inoltre *“individuati i beni che costituiscono una parte significativa del valore delle forniture effettuate nell'ambito della prestazione”*. L'agevolazione, infatti, spetta sull'intero valore della manodopera, ma non necessariamente sull'intero costo dei beni forniti per l'intervento: *“l'aliquota ridotta - precisa infatti il testo normativo - si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni”*.

Nonostante il Ministero delle finanze sia già intervenuto sull'argomento con la Circolare n. 247 del 29 dicembre 1999, sono sorte ulteriori problematiche interpretative che hanno reso necessaria una nuova Circolare, la n. 71 del 7 aprile scorso. Rinviando anche a quanto già riportato nello scorso numero di *Ex lege*, tentiamo qui di riassumere la normativa con particolare riferimento alle problematiche che riguardano le parrocchie e gli altri enti.

#### **➤ La tipologia degli interventi**

Come avevamo già evidenziato nel precedente commento, la formulazione piuttosto imprecisa della disposizione poteva generare qualche dubbio circa l'estensibilità della nuova normativa anche agli in-

terventi di grado superiore a quelli di manutenzione ordinaria e straordinaria, anche se nella norma si precisa esplicitamente che sono fatte salve le condizioni di miglior favore già esistenti. La Circolare di aprile conferma che *“la portata innovativa della norma resta sostanzialmente circoscritta agli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria”,* mentre *“continuano ad applicarsi, anche per l’anno 2000, le disposizioni recate dai n. 127-quaterdecies e 127-terdecies della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 le quali prevedono, tra l’altro, in via non transitoria e senza limiti attinenti alla tipologia degli immobili, l’applicazione dell’aliquota IVA del 10 per cento alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti d’appalto relativi alla realizzazione degli interventi di cui all’art. 31, lettere c) e d), della legge n. 457 del 1978, nonché alle cessioni di beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la relativa realizzazione”.*

➤ **La tipologia degli immobili**

Di sicuro interesse per gli enti sono i chiarimenti e le interpretazioni che la Circolare n. 71 offre a proposito della tipologia degli immobili rientranti nell’agevolazione. Il Ministero ribadisce che l’aliquota del 10% si applica ai lavori effettuati:

- in tutte le *“unità immobiliari classificate nelle categorie catastali da A1 ad A11, ad esclusione di quelle appartenenti alla categoria catastale A10, a eccezione di quelle appartenenti alla categoria catastale A10 [uffici e studi privati], a prescindere dal loro effettivo utilizzo”;*
- negli immobili che costituiscono pertinenza degli immobili abitativi (ovvero quelli di categoria A, escluso A10), tenendo presente che *“il beneficio compete anche se gli interventi di recupero hanno ad oggetto la sola pertinenza di unità ad uso abitativo ed anche nell’ipotesi in cui la stessa è situata in un edificio che non ha prevalente destinazione abitativa”;*
- nelle parti comuni di fabbricati a prevalente destinazione abitativa, ovvero quelli *“aventi più del cinquanta per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato”;*
- *“negli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi dell’art. 1 della legge 19 luglio 1961, n. 659, [si veda il box riportato alla fine di questo articolo] a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività”.* Questa interpretazione di immobile destinato ad uso abitativo - che nello scorso numero abbiamo ritenuto di suggerire come legittima e che ora è fatta propria dal Ministero - interessa gli enti in modo particolare, dal momento che permette di includere tra gli immobili agevolati anche, ad esempio, *“gli orfanatrofi, gli ospizi, i brefotrofi, i conventi”.* Infatti, ciò che rileva non è *“la classificazione catastale, ma la circostanza oggettiva di essere destinati a costituire residenza stabile delle*

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

➤ **I contratti di manutenzione**

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

➤ **Le prestazioni professionali**

Tra le varie problematiche affrontate dalla Circolare n. 71 vi è anche quella del trattamento IVA da riservare alle prestazioni professionali: si tratta di costi che non rientrano tra quelli per i quali è riconosciuta l'aliquota agevolata in quanto non hanno ad oggetto la materiale realizzazione dell'intervento, ma risultano a questo collegate solo in maniera indiretta. Sul punto l'indicazione è estremamente chiara: *"le prestazioni rese da professionisti (ingegneri, geometri, architetti, ecc.), anche se inerenti agli interventi di recupero edilizio, restano assoggettate all'aliquota ordinaria del 20 per cento"*.

➤ **La fornitura di beni**

Premesso che la norma intende agevolare le *prestazioni di servizi* e non le cessioni di beni, va però chiarito che, non essendo richiesta una specifica forma di contratto, rientrano nell'ambito dell'aliquota IVA ridotta, non solo le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto, ma anche quelle derivanti dai contratti d'opera o altri accordi negoziali. Ne consegue che rientra nella disposizione *"l'ipotesi in cui l'intervento di recupero si realizzi mediante cessione con posa"*

*in opera di un bene, poiché l'apporto della manodopera assume un particolare rilievo ai fini della qualificazione dell'operazione".*

➤ **I beni "significativi"**

Nello scorso numero abbiamo trattato la questione dei "beni significativi" ceduti nell'ambito della prestazione ai quali l'aliquota agevolata non si estende automaticamente, ma occorre prima verificare se il loro costo è prevalente rispetto al valore totale della prestazione: in caso affermativo, sono tassati in parte al 10% e in parte al 20%.

Avevamo anche segnalato come il Ministro delle finanze, al fine di facilitare la gestione dell'agevolazione ha identificato, con un decreto del 29 dicembre 1999, quei beni che devono essere considerati "significativi". Si tratta, lo ricordiamo:

- degli ascensori e montacarichi;
- degli infissi esterni ed interni;
- delle caldaie;
- dei videocitofoni;
- delle apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- dei sanitari e rubinetterie da bagno;
- degli impianti di sicurezza.

Rinviando al precedente intervento per quanto riguarda il meccanismo di calcolo per identificare l'imponibile delle due diverse aliquote, in questa sede ci sembra utile segnalare che nella Circolare 71 viene chiarito come non in tutti i casi in cui il valore del bene ceduto sia prevalente rispetto a quello della prestazione si deve operare differenziando l'aliquota tra 10% e 20%: ciò è necessario esclusivamente quando il bene in questione rientra tra quelli indicati nel decreto del 29 dicembre scorso; esso costituisce un elenco che *"deve ritenersi tassativo, nel senso che la limitazione del beneficio può venire in causa soltanto in relazione ai beni ivi indicati"*; in relazione a *"tutti i beni diversi da quelli sopra elencati vale il principio generale che li considera parte indistinta della prestazione di servizio"*. Va però tenuto presente che *"i termini utilizzati per l'individuazione dei beni suddetti vanno intesi nel loro significato generico e non in senso tecnico, riferendosi anche ai beni che hanno la stessa funzionalità di quelli espressamente menzionati, ma che per specifiche caratteristiche o esigenze commerciali assumono una diversa denominazione (ad esempio tra le apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria devono comprendersi anche gli apparecchi per la climatizzazione)"*.

Inoltre, sempre a proposito del limite di applicabilità dell'agevolazione, è interessante sottolineare che è riferito solo ai beni *"considerati nella loro interezza e non è riferibile alle singole parti o pezzi staccati che li compongono"*. Ciò in quanto *"le componenti staccate (ad esempio il bruciatore di una caldaia) quando ven-*

gono fornite nell'ambito di una prestazione di servizi aventi ad oggetto un intervento di recupero agevolato, non assumono rilevanza autonoma, al pari degli altri beni diversi da quelli indicati nel decreto ministeriale come beni significativi, confluiscono nel trattamento fiscale previsto per la prestazione" e ciò sia che si tratti "di parti aventi notevole rilevanza rispetto alla struttura e alla funzionalità del bene, sia che si tratti di parti di scarso valore".

➤ **La fatturazione delle operazioni**

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

#### **4. L'ABBATTIMENTO DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE**

Un discorso a sé va fatto per gli interventi realizzati al fine di eliminare le barriere architettoniche; in questo caso, qualunque sia il tipo di immobile interessato dai lavori, si ha diritto all'aliquota agevolata al 4% (Tabella A, parte II, n. 41-ter). Occorre però fare due precisazioni. La prima è relativa all'oggetto dell'agevolazione: riguarda «le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione delle barriere architettoniche», ma non vi è una norma analoga che riguardi le cessioni di beni, con la conseguenza che per usufruire della riduzione di aliquota occorre necessariamente stipulare un contratto di appalto. La seconda è relativa alla tipologia dei lavori: come è stato chiarito con la C.M. 2 marzo 1994, n. 2/E, l'agevolazione spetta anche se i lavori consistono in interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, purché direttamente finalizzati al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche. Anche in questo caso ci sembra utile riportare in apposito box la definizione contenuta nella Circolare 57/98.

Particolare accortezza è richiesta quando gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche sono realizzati nell'ambito di lavori più ampi. In questi casi, essendo applicabili aliquote diverse, è necessa-



rio che nel contratto di appalto siano discriminati i corrispettivi relativi ai diversi interventi e che vengano distintamente fatturati.

**CIRCOLARE N. 57 DEL 24.2.1998**  
**Punto 3.4. Categorie di intervento edilizio**

**Manutenzione ordinaria (lett. a), art. 31, legge n.457/1978)**

Gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti.

Dalla definizione di legge sopra riportata si deduce che gli interventi di manutenzione ordinaria riguardano le operazioni di rinnovo o di sostituzione degli elementi esistenti di finitura degli edifici, nonché tutti gli interventi necessari per mantenere in efficienza gli impianti tecnologici, con materiali e finiture analoghi a quelli esistenti. Caratteristica della manutenzione ordinaria è il mantenimento degli elementi di finitura e degli impianti tecnologici, attraverso opere sostanzialmente di riparazione dell'esistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella manutenzione ordinaria i seguenti interventi:

- la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione;
- la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni;
- riparazione recinzioni;
- sostituzione di elementi di impianti tecnologici
- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.

**CIRCOLARE N. 57 DEL 24.2.1998**  
**Punto 3.4. Categorie di intervento edilizio**

**Manutenzione straordinaria (lett. b), art. 31, legge n.457/1978)**

Gli interventi di manutenzione straordinaria riguardano le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche alle destinazioni d'uso.

La manutenzione straordinaria si riferisce ad interventi, anche di carattere innovativo, di natura edilizia ed impiantistica finalizzati a mantenere in efficienza ed adeguare all'uso corrente l'edificio e le singole unità immobiliari, senza alterazione della situazione planimetrica e tipologica preesistente, e con il rispetto della superficie, della volumetria e della destinazione d'uso. La categoria di intervento corrisponde quindi al criterio della innovazione nel rispetto dell'immobile esistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella manutenzione straordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici;
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;
- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali;
- interventi finalizzati al risparmio energetico.

**CIRCOLARE N. 57 DEL 24.2.1998**  
**Punto 3.4. Categorie di intervento edilizio**

**Restauro e risanamento conservativo (lett. c), art. 31, legge 457/78**

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

La norma descrive due gruppi di interventi analoghi nei contenuti, ma differenti per quanto attiene le finalità e, soprattutto, riguardo alle caratteristiche degli edifici su cui tali interventi sono eseguiti.

Gli interventi di restauro consistono nella restituzione di un immobile di particolare valore architettonico, storico - artistico, ad una configurazione conforme ai valori che si intendono tutelare. Gli stessi interventi, attraverso la preliminare analisi storica e artistica delle trasformazioni subite dall'edificio nel corso del tempo, sono effettuati principalmente attraverso la conservazione degli originari elementi di fabbrica ovvero con la sostituzione di elementi ricorrendo a tecnologie e materiali coerenti con quelli originari di impianto dell'edificio stesso.

Il risanamento conservativo si riferisce al complesso degli interventi finalizzati ad adeguare ad una migliore esigenza d'uso attuale un edificio esistente, sotto gli aspetti tipologici, formali, strutturali, funzionali.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nel restauro e risanamento conservativo i seguenti interventi:

- modifiche tipologiche delle singole unità immobiliari per una più funzionale distribuzione;
- innovazione delle strutture verticali e orizzontali;
- ripristino dell'aspetto storico-architettonico di un edificio, anche tramite la demolizione di superfetazioni;
- adeguamento delle altezze dei solai, con il rispetto delle volumetrie esistenti;
- apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali.

**CIRCOLARE N. 57 DEL 24.2.1998**  
**Punto 3.4. Categorie di intervento edilizio**

**Ristrutturazione edilizia (lettera d), art. 31, legge n. 457/1978)**

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

Gli interventi di ristrutturazione edilizia sono caratterizzati da due elementi fondamentali: il primo determinato dalla "sistematicità" delle opere edilizie e il secondo, più rilevante, riguarda la finalità della trasformazione dell'organismo edilizio che può portare ad un edificio parzialmente o completamente diverso dal preesistente. Pertanto, gli effetti di tale trasformazione sono tali da incidere sui parametri urbanistici al punto che l'intervento stesso è considerato di "trasformazione urbanistica", soggetto a concessione edilizia e sottoposto al pagamento di oneri concessori.

Attraverso gli interventi di ristrutturazione edilizia è possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente.

A titolo esemplificativo, sono ricompresi nella ristrutturazione edilizia i seguenti interventi:

- riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unità immobiliari, del loro numero e delle loro dimensioni;
- costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti;
- mutamento di destinazione d'uso di edifici, secondo quanto disciplinato dalle leggi regionali e dalla normativa locale;
- trasformazione dei locali accessori in locali residenziali;
- modifiche agli elementi strutturali, con variazione delle quote d'imposta dei solai;
- interventi di ampliamento delle superfici.

E' il caso di rilevare che gli interventi previsti in ciascuna delle categorie sopra richiamate sono, di norma, integrati o correlati ad interventi di categorie diverse; ad esempio, negli interventi di manutenzione straordinaria sono necessarie, per completare l'intervento edilizio nel suo insieme, opere di pittura e finitura ricomprese in quelle di manutenzione ordinaria. Pertanto, occorre tener conto del carattere assorbente della categoria "superiore" rispetto a quella "inferiore", al fine dell'esatta individuazione degli interventi da realizzare e della puntuale applicazione delle disposizioni in commento.

**CIRCOLARE N. 57 DEL 24.2.1998**  
**Punto 3.4. Categorie di intervento edilizio**

**Eliminazione delle barriere architettoniche (legge 9 gennaio 1989, n. 13 e D.M. 14 giugno 1989, n. 236)**

Trattasi di opere che possono essere realizzate sia sulle parti comuni che sulle unità immobiliari e si riferiscono a diverse categorie di lavori: la sostituzione di finiture (pavimenti, porte, infissi esterni, terminali degli impianti), il rifacimento o l'adeguamento di impianti tecnologici (servizi igienici, impianti elettrici, citofonici, impianti di ascensori), gli interventi di natura edilizia piu' rilevante, quali il rifacimento di scale ed ascensori, l'inserimento di rampe interne ed esterne agli edifici e di servoscala o piattaforme elevatrici. In linea generale le opere finalizzate all'eliminazione delle barriere architettoniche sono inseribili nella manutenzione straordinaria.

# **DOCUMENTAZIONE**

**a cura  
dell'Osservatorio Giuridico Lombardo**





## **LEGGE REGIONE LOMBARDIA**

**6 Agosto 1984, n. 39**

**“Interventi regionali per la tutela del patrimonio edilizio esistente di valore storico, architettonico, artistico ed archeologico”**

### **OBIETTIVI DELLA LEGGE (art. 1, lett. b e e)**

Vengono finanziati interventi di:

1. Manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo di immobili di interesse ambientale, architettonico o artistico
2. Costruzione e manutenzione di opere finalizzate alla valorizzazione di immobili di interesse archeologico.

### **TIPO ED ENTITÀ DEI CONTRIBUTI**

1. Contributo in conto capitale non inferiore al 40% della spesa ammessa a fronte dell'impegno del soggetto alla copertura del rimanente o alla dimostrazione di altra fonte di finanziamento pubblica e/o privata.
2. Contributo in conto capitale pari al 100% della spesa ammessa se concesso a privati proprietari che cedono gratuitamente alla regione o al comune l'immobile oggetto dell'intervento, a fronte di una contestuale costituzione del diritto di superficie avente durata da 30 a 45 anni a favore del proprietario cedente (art. 5 commi 3 e 4 l.r. 39/84)

### **SPESA AMMESSA**

Per i lavori di restauro e risanamento conservativo e manutenzione straordinaria sono prese in considerazione domande relative a opere comprese tra l'importo massimo di 400 milioni e l'importo minimo di 50 milioni. Tale importo comprende: costo dei lavori da appaltare, IVA, spese tecniche entro l'importo massimo del 7% sulla base d'asta, imprevisti entro l'importo massimo del 5% sulla base d'asta.

### **CONDIZIONI DI AMMISSIBILITÀ AL FINANZIAMENTO**

1. Non sono finanziabili opere già realizzate o iniziate antecedentemente alla Deliberazione regionale di assegnazione contributi
2. Non sono finanziabili opere relative a interventi parziali che non riqualifichino in maniera compiuta un immobile o una porzione di esso
3. L'inizio lavori deve avvenire entro tre mesi dalla pubblicazione sul BURL

del piano di riparto approvato dalla Giunta Regionale. Il termine dei lavori deve avvenire entro tre anni dall'avvenuto inizio dei lavori; decorsi inutilmente tali termini i contributi si intendono decaduti.

#### **DOMANDA DI CONTRIBUTO E SCADENZA**

La domanda indirizzata al Servizio Sviluppo Sostenibile del Territorio dalla Direzione Urbanistica della Regione Lombardia deve essere inoltrata completa di atti ed elaborati previsti dagli artt. 4, 5 e 6. La domanda dovrà specificare che per il medesimo immobile non sono in corso e non sono stati precedentemente conclusi lavori finanziati ai sensi di leggi statali o regionali e dovrà specificare inoltre se la domanda di finanziamento è contestualmente inoltrata presso altre Direzioni Generali della Regione, specificando eventualmente quali.

Le domande vanno presentate entro il **31 marzo 2000** al protocollo Generale della Regione Lombardia, via F. Filzi, 22 - 20124 Milano o ai protocolli federati presso le sedi Provinciali della Regione.

#### **DOCUMENTI DA CORREDARE ALLA DOMANDA (art. 4)**

Alla domanda vanno allegati in duplice copia gli atti ed elaborati citati nell'art. 4 di seguito si riporta il testo di legge:

- a Almeno due planimetrie, tra le quali un estratto catastale, contenenti una dettagliata descrizione dell'immobile nonché del circostante contesto ambientale e nelle quali siano messe in evidenza le principali modificazioni urbanistiche e territoriali intervenute dall'epoca di realizzazione dell'opera
- b Documentazione ottenuta con indagine tecnica non distruttiva dello stato di fatto, con l'indicazione delle eventuali stratificazioni e aggiunte, nonché di ogni elemento artisticamente significativo (*si chiede inoltre idonea documentazione fotografica con riprese da più punti di vista dell'immobile oggetto di richiesta, nonché il rilievo del degrado materico e la rappresentazione delle metodologie di intervento*)
- c Relazione illustrativa contenente la descrizione dello stato di fatto con l'indicazione dei dati riassuntivi delle superfici e dei volumi, la descrizione dello stato conservazione della costruzione e delle finiture, la descrizione delle caratteristiche tipologiche e strutturali, nonché circa le destinazioni d'uso dell'immobile, corredata di note storico-critiche e dall'indicazione delle relative bibliografie (*si intende che il progetto debba essere compatibile con le finalità del bene*)
- d Stralcio dello strumento urbanistico generale e, ove esistente, esecutivo, con riferimento all'immobile ed al contesto circostante, ed estratto dalle relative norme urbanistico-edilizie applicabili
- e Ove si tratti di immobile vincolato, ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089, copia della documentazione comprovante l'esistenza di tale vincolo

- f Omissis
- g Relazione sull'utilizzazione che si intende perseguire e il programma di gestione economico-culturale
- h Parere della competente sovrintendenza ai beni architettonici e ambientali sulla rilevanza artistica del bene e sulla compatibilità dell'utilizzazione prevista con le esigenze di tutela, relativamente agli immobili soggetti alla tutela di cui alla legge 1° giugno 1939, n. 1089
- i Preventivo del costo dell'intervento
- j Copia della denuncia inviata al competente ministero ove necessario ai sensi degli artt. 28 e 31 della legge 1° giugno 1939, n. 1089
- k Autorizzazione, ove necessaria, prevista dagli artt. 24 e 26 dalla legge 1° giugno 1939, n. 1089

**Interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo** oltre che dai documenti di cui sopra la domanda dovrà essere corredata da:

1. Relazione descrittiva dei criteri che si intendono seguire in ordine alla realizzazione dell'intervento progettato, e al fine di assicurare la valorizzazione degli elementi qualificanti dell'immobile, nonché la conservazione dei suoi tipici valori ambientali, architettonici ed artistici
2. Progetti di massima redatti in scala adeguata, dai quali risulti evidente il carattere dell'intervento per il quale si chiede il contributo (*la redazione del progetto definitivo è definito ai sensi dell'art. 16 della legge 109/94 - Per scala adeguata si intende la rappresentazione almeno in scala 1:100 con dettagli significativi almeno in scala 1:20; 1:10*)

**Costruzione e manutenzione di opere finalizzate alla valorizzazione di immobili di interesse archeologico, nonché per la realizzazione di strutture stabili di protezione degli immobili stessi** la domanda deve essere corredata, oltre che dai documenti di cui sopra anche dai seguenti documenti:

1. Approvazione della competente sovrintendenza archeologica in merito all'utilità dell'intervento progettato, alla sua idoneità allo scopo, nonché alle relative modalità progettuali
2. Estratto catastale dell'immobile interessato dall'intervento e di quelli circostanti
3. Progetto esecutivo dell'intervento, redatto in scala adeguata (*in scala 1:100*)
4. Relazione illustrativa dell'intervento progettato
5. Preventivo documentato del costo dell'intervento

#### **VINCOLI DI TRASCRIZIONE (art. 5)**

La concessione ai privati proprietari dei contributi è subordinata alla sottoscrizione da parte dei proprietari degli immobili e alla trascrizione nei registri im-

mobiliari, di un atto unilaterale di obbligo che preveda (si riporta il testo di legge):

- a L'impegno a non trasferire per atto tra vivi la proprietà dell'immobile oggetto dell'intervento o di una parte di esso, per la durata di dieci anni successivamente all'ultimazione dell'intervento stesso
- b Fermo restando quanto previsto dall'art. 31 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, l'attribuzione alla regione e in via subordinata, al comune in cui l'immobile è ubicato, del diritto di prelazione a parità di condizioni, esercitabile nel caso in cui la proprietà dell'immobile stesso sia trasferita a titolo oneroso dopo la scadenza del termine stabilito dalla precedente lettera a)
- c L'impegno, qualora si tratti di immobili che rivestano eccezionali valori ambientali ed architettonici o artistici, ad assicurare l'apertura degli stessi alle visite del pubblico, secondo tempi e modalità prestabiliti
- d La previsione di penali nel caso di inadempimento degli obblighi assunti.

In ogni caso la violazione dell'obbligo di cui alla lettera a) comporta la perdita del contributo concesso dalla Regione e la sua conseguente decadenza.

### **CRITERI DI VALUTAZIONE (art. 7 c. 6 e art. 8)**

Il gruppo di lavoro previsto dalla legge effettua la valutazione e la selezione degli interventi, istruiti dagli Uffici, in relazione ai criteri dettati dall'art. 7 c. 6 e art. 8.

In particolare i progetti saranno valutati in relazione a:

1. Completezza della documentazione
2. Valore culturale del bene sul quale si intende intervenire, con particolare riferimento alla sua rappresentatività dell'identità regionale o dell'azione promossa con riferimento ad una politica culturale di elevato profilo
3. Qualità del progetto, soprattutto in relazione alla sua capacità di conservare e valorizzare il bene
4. Completezza dell'intervento in relazione ad una singola fase di articolazione dello stesso
5. Fattibilità tecnico-economica dell'intervento in relazione ai termini indicati dalla legge
6. Localizzazione del bene con particolare riferimento alla localizzazione in contesti di rilevanza storico-paesistica
7. Ai sensi della l.r. 10/98 "Disposizioni per la valorizzazione, lo sviluppo e la tutela del Territorio montano in attuazione della legge 97/94", viene data priorità agli interventi ricadenti in aree montane.

### **EROGAZIONE DEL CONTRIBUTO (art. 10)**

I contributi finalizzati all'esecuzione di opere devono essere corrisposti per una

quota pari all'80% del loro ammontare, all'atto della presentazione del certificato di inizio lavori.

Entro dieci giorni dalla presentazione del certificato di collaudo dei lavori deve essere corrisposta la restante quota del 20%.

### **COLLAUDO**

I collaudatori accertano l'avvenuta esecuzione dei lavori a regola d'arte, verificando altresì, esatto ammontare delle relative spese, sulla base della documentazione allegata alla domanda di contributo.

### **REFERENTI**

Arch. Dagnino tel. 02/67654100 Ricevimento domande

Arch. Lampugnani tel. 02/67654954 – 4891 Responsabile dei procedimenti.

**LEGGE REGIONE LOMBARDIA**  
**19 Dicembre 1991, n. 39**  
**“Promozione degli interventi di riqualificazione e di arredo degli spazi urbani”**

**OBIETTIVI DELLA LEGGE (art. 1 e art. 4)**

Vengono finanziati interventi di:

1. Riqualificazione e arredo degli spazi, edifici e servizi urbani.
2. L'esecuzione di interventi non distruttivi di consolidamento statico e strutturale, di messa a norma, di rifacimento e di installazione di impianti tecnologici, su immobili del patrimonio edilizio esistente, compresa l'acquisizione, nei casi di comprovata necessità, di studi e indagini, quali quelli di tipo geognostico, di monitoraggio statico o di altro tipo, preordinati alla stesura del progetto esecutivo, nonché di interventi di superamento ed eliminazione delle barriere architettoniche, di risparmio energetico e di manutenzione.

**DEFINIZIONE DI RIQUALIFICAZIONE E DI ARREDO URBANO (art. 3)**

Per riqualificazione ed arredo si intende la predisposizione di un sistema di opere finalizzate alla valorizzazione ed al miglioramento estetico e di fruibilità degli spazi urbani.

Sono da ritenersi inoltre opere di riqualificazione degli spazi urbani: la pavimentazione, l'illuminazione, l'alberatura l'eliminazione di barriere architettoniche.

**TIPO ED ENTITÀ DEI CONTRIBUTI (art. 5)**

Contributi in conto capitale nella misura e con le modalità da stabilirsi con deliberazione della Giunta regionale.

**EROGAZIONE DEL CONTRIBUTO (art. 7)**

La Giunta regionale con propria deliberazione, stabilisce tempi, criteri e modalità per l'accesso l'erogazione e la misura dei contributi.

**REFERENTE**

Dott. Stramesi tel. 02/67652451.

## **LEGGE REGIONE LOMBARDIA**

**29 Aprile 1995, n. 35**

**“Interventi della regione Lombardia per la promozione, il coordinamento e lo sviluppo di sistemi integrati di beni e servizi culturali”**

### **OBIETTIVI DELLA LEGGE (art. 1)**

1. Partecipazione agli oneri e alle spese di costituzione e di promozione di: nuovi musei, biblioteche, archivi, anche multimediali e di istituzioni culturali dello spettacolo e della musica aventi lo scopo di erogare servizi culturali in forma sistematica
2. Opere di restauro e ristrutturazione di beni culturali di elevato valore storico ed artistico anche contemporaneo.

### **DOMANDA DI CONTRIBUTO E SCADENZA**

Non è prevista una data di scadenza per la presentazione dei progetti, per cui nel corso di tutto l'anno è possibile far pervenire alla Direzione Generale Cultura – Servizio Biblioteche e Sistemi Culturali Integrati, piazza IV Novembre, 5 – Milano, la richiesta di finanziamento. Si tenga però presente che entro il 31 ottobre di ogni esercizio finanziario la Giunta presenta al Consiglio regionale un rapporto sugli interventi individuati, pertanto si consiglia di far pervenire i progetti prima di questa data per non vedere l'erogazione del finanziamento, nel caso in cui la domanda venisse accolta, slittare all'anno finanziario successivo.

### **REFERENTE**

Dott. Grassi tel. 02/67652647.