

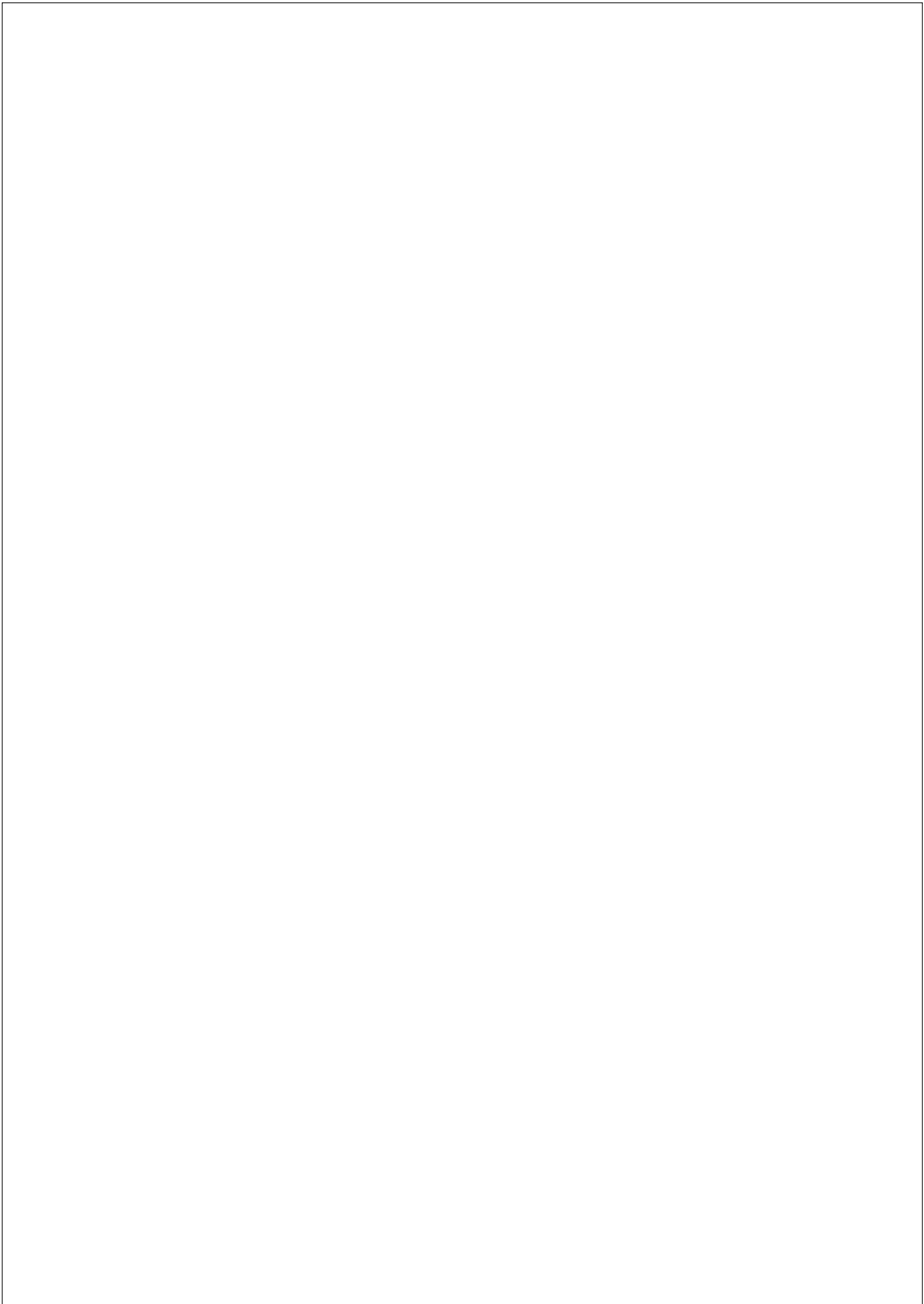
agenzia per le ONLUS

LIBRO VERDE
della
***Agenzia per le Organizzazioni
non lucrative di utilità sociale***

Ottobre 2006



***Agenzia per le Organizzazioni
Non Lucrative di Utilità Sociale***



PREMESSA

1. L'Agenzia per le Onlus e le ragioni del libro	5
--	---

CAPITOLO I

**PER UNA RIFORMA DELLA NORMATIVA
SUL TERZO SETTORE**

1. Lo scenario attuale: una legislazione non sistematica e la necessità di chiare nozioni fondamentali	7
2. Semplificazione legislativa e distinzione fra disciplina dei soggetti e disciplina delle attività	10
3. Soggetti nonprofit	11
4. Disciplina delle attività	14
5. Disciplina delle erogazioni liberali	17

CAPITOLO II

**NECESSITA' DI UNA NUOVA DISCIPLINA
DEL TERZO SETTORE: ESPERIENZE E INTERVENTI
DELL'AGENZIA**

1. Un pacchetto di interventi per fare fronte a emergenze e incoerenze della normativa di settore	20
2. Aspetti tributari	20
3. Costituzione Italiana e normativa di settore	26
4. Atti di Indirizzo	29

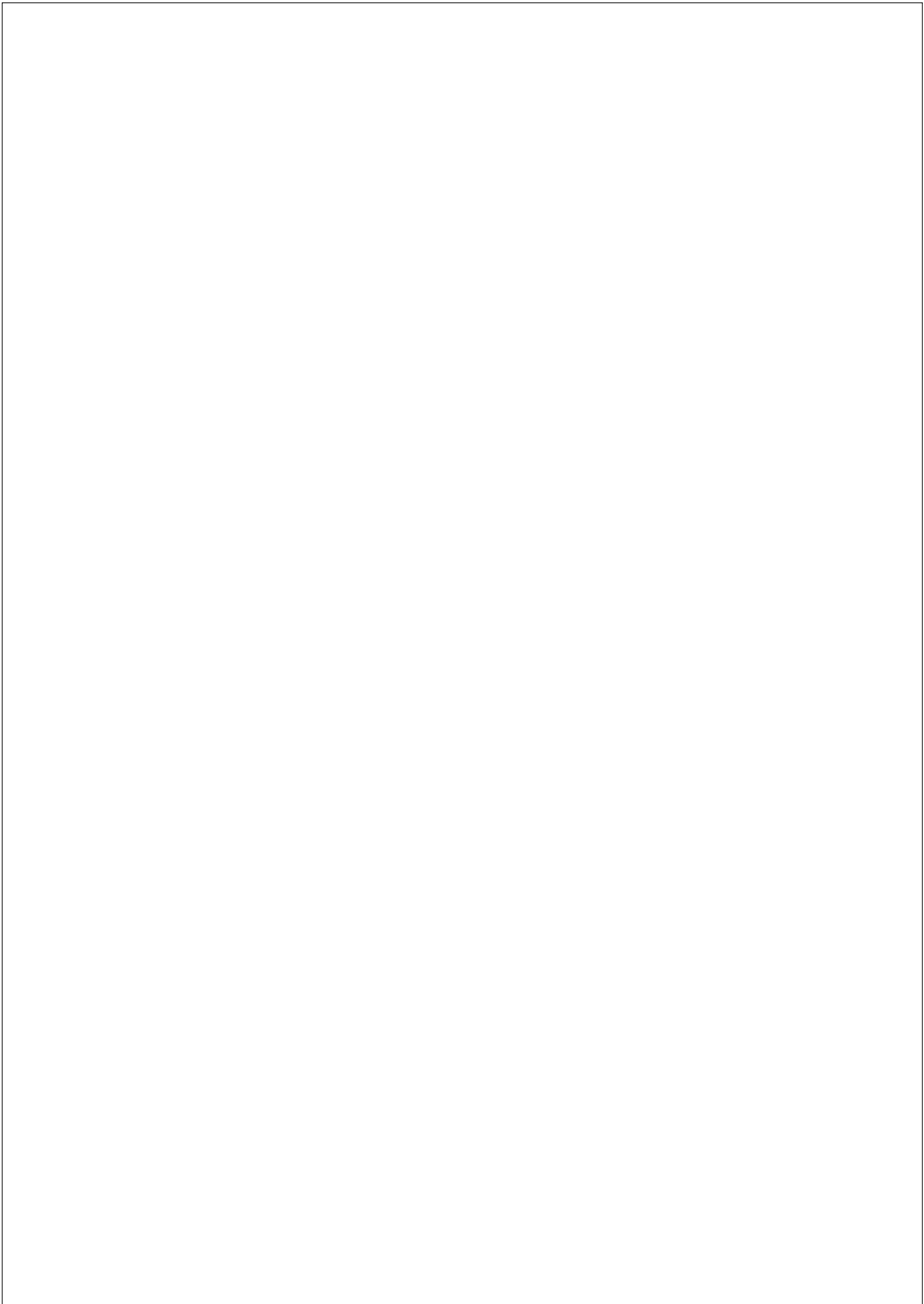
CAPITOLO III

**AGENZIA PER LE ONLUS: VERSO UNA EFFICACE
REGOLAZIONE PROMOZIONALE
DEL TERZO SETTORE**

1. Premessa	38
2. L'Agenzia per le Onlus a tutela dei principi costituzionali	39
3. Attribuzioni e poteri dell'Agenzia per le Onlus	40
4. Per una Agenzia pienamente operativa	42

ALLEGATI

	45
--	----



PREMESSA

L'AGENZIA PER LE ONLUS E LE RAGIONI DEL LIBRO

Il Consiglio dell'Agenzia – in prossimità della conclusione del primo mandato quinquennale e a seguito della stesura del Libro Bianco – ha ritenuto che fossero maturi i tempi per elaborare un lavoro di sintesi con cui presentare le proprie valutazioni critiche sullo stato attuale della normativa italiana in materia di nonprofit, nonché alcune proposte (in guisa di possibili “linee guida”) per procedere a una sua riforma generale (**Capitolo I**).

A questo primo contributo si è voluta aggiungere una selezione delle prese di posizione assunte in questi anni dall'Agenzia relativamente a singoli aspetti della legislazione vigente (**Capitolo II**). Tutto ciò, sia per evidenziare l'urgenza di intervenire con idonei correttivi su specifici problemi sia per rimarcare, con l'ausilio di esempi concreti, la necessità della riforma generale poc'anzi richiamata.

In ultimo, è parso doveroso proporre anche una riflessione strategica sul ruolo presente e futuro di questa Agenzia (**Capitolo III**) alla luce dell'esperienza maturata in questi anni di lavoro collegiale.

La scelta del titolo (“Libro verde dell'Agenzia per le Onlus”), se da un lato indica il legame con il precedente “Libro bianco”¹, dall'altro sottolinea invece alcune fondamentali differenze quanto alla struttura e agli obiettivi finali che, nel caso del Libro Verde, sono più direttamente propositivi. Questa denominazione, inoltre, nel riprendere il lessico tipico dei documenti comunitari, indica volutamente quell'orizzonte continentale con cui anche il nostro comparto nonprofit è chiamato sempre più a confrontarsi. Una scelta, infine, anche cromatica, quasi universalmente riconosciuta come simbolo di speranza: una virtù ben presente nell'origine e nell'orizzonte ideale di moltissime realtà nonprofit che fanno della dedizione all'uomo e alle sue problematiche pratica di vita e valori essenziali.

La stessa Agenzia per le Onlus, d'altra parte, è in buona misura l'esito della sorprendente crescita del Terzo settore italiano e, infatti, pur essendo una istituzione pubblica soggetta alla vigilanza della Presidenza del Consiglio dei Ministri, essa nasce anche su sollecitazione della società civile². Non a caso, le attribuzioni e i poteri conferiti all'Agenzia sono, almeno a livello potenziale, più ampi e articolati di quelli di un mero organismo di controllo delle Onlus. Da una parte, le competenze dell'Agenzia si estendono anche a enti non commerciali e Terzo settore; dall'altra, alle funzioni di vigilanza e ispezione si sommano quelle di indirizzo³ e promozione⁴. La compresenza di tali attribuzioni (la cui ampiezza, peraltro, appare forse sovrabbondante rispetto agli effettivi poteri di azione⁵), pertanto, ha indotto l'Agenzia a interpretare la sua missione cercando di coniugare il

¹ R. Cartocci e F. Maconi (a cura di), “Libro bianco sul Terzo settore”, Bologna, Il Mulino, 2006, pp. 216. Il Volume è l'esito di una ricerca promossa e finanziata dall'Agenzia per le Onlus.

² Istituita con *DPCM del 26 settembre 2000*, l'Agenzia si è effettivamente insediata a Milano l'8 marzo 2002. Nel frattempo il *DPCM n. 329 del 21 marzo 2001* ne aveva fissato, tra l'altro, attribuzioni, le modalità di relazione con le altre pubbliche amministrazioni e i poteri. Il testo del precitato *DPCM 329/2001 (Regolamento recante norme per l'Agenzia per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale)* è integralmente riportato in Appendice.

³ In particolare, come possibilità di formulare «osservazioni e proposte in ordine alla normativa delle organizzazioni [non lucrative di utilità sociale], del Terzo settore e degli enti [non commerciali]». *DPCM 329/2001, art. 3, c. 1, lett. a*).

⁴ Un'attribuzione che oltre a promuovere l'uniforme e corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare, è altresì volta a migliorare la conoscenza dei soggetti nonprofit e della loro funzione civile e sociale. *ibid, art. 3, c. 1, lett. a), c), d), e), f), g), m), nonché, art. 5, c. 1, lett. a), b)*.

⁵ Su questo punto ci si soffermerà più diffusamente nel Capitolo III.

proprio profilo istituzionale con un approccio sufficientemente aperto e innovativo nella interlocuzione con il privato sociale. Una scelta che è parsa coerente con la posizione di soggetto pubblico chiamato a presidiare uno snodo assai rilevante per la concreta attuazione del principio costituzionale di sussidiarietà, qual è quello dei rapporti fra lo Stato e il variegato e vivace cosmo degli enti non lucrativi.

La consapevolezza della importante funzione culturale, sociale ed economica del mondo nonprofit ha fatto emergere in seno all'Agenzia, anche in merito alla attività di controllo sugli enti, l'esigenza di studiare e dare vita a forme di **vigilanza promozionale**. Con questa formula, in particolare, si vuole indicare la necessità di coniugare il giusto rigore nella tutela della finanza e della fede pubblica con il riconoscimento della rilevanza sociale, economica e culturale dei soggetti del Terzo settore. L'obiettivo è quello di superare definitivamente quella persistente e nociva "logica del sospetto" (di cui si dirà meglio nel prossimo capitolo e che talvolta sembra ancora caratterizzare l'azione dei soggetti vigilanti) per contemperare differenti, ma complementari priorità: esercitare controlli più rigorosi sapendo però distinguere fra le differenti infrazioni; recuperare risorse all'erario senza però pregiudicare in modo sproporzionato l'opera di realtà comunque utili alla collettività. Tutto ciò, evidentemente, per agevolare quella ulteriore evoluzione del Terzo settore, che non rappresenta esclusivamente un fattore di maggiore libertà (di iniziativa, espressione, partecipazione e scelta) per i cittadini, ma anche un investimento per la tenuta del nostro sistema di protezione sociale. Tuttavia, un'autentica vigilanza promozionale, per realizzarsi compiutamente, presuppone una nuova **regolazione** (anch'essa **promozionale**) del settore, di cui essa dovrebbe essere concepita come parte essenziale. La precitata logica del sospetto, infatti, non nasce dal nulla, ma deriva, oltre che da pregiudizi culturali radicatisi durante il lungo predominio di una concezione statalista dell'iniziativa pubblica, dalla stessa fonte primaria del diritto privato comune, in particolare (ma non solo) dal Libro I del Codice Civile. La normativa codicistica, in effetti, benché depurata da alcune sue parti più retrive⁶, non è ancora completamente armonizzata, su questo punto, con lo spirito della nostra Carta costituzionale. Ed è in questa prospettiva che l'Agenzia ha scelto di non limitare la propria attività di indirizzo a singoli aspetti della disciplina per provare a fornire anche un contributo di ampio respiro. A tale proposito, è dapprima maturata l'esigenza di promuovere una ricerca a largo spettro sul Terzo settore italiano; un'indagine che, partendo dalle radici storiche e culturali del fenomeno, provasse a indicarne gli attuali punti di forza, le possibili prospettive di crescita, ma anche i nodi problematici che ne rallentano lo sviluppo. Il risultato di tale lavoro è ora sintetizzato nel "Libro bianco sul Terzo settore"⁷, realizzato da un gruppo di lavoro formato da esperti di varie discipline (economisti, sociologi, politologi, giuristi). Questa analisi interdisciplinare e altri studi realizzati in precedenza (a partire dalla ricerca sui registri delle organizzazioni di Terzo settore svolta dall'Agenzia), benché non condivisi necessariamente in ogni loro parte dalla stessa Agenzia, costituiscono preziosi punti di riferimento a cui si è attinto anche per la redazione del Libro verde, il quale, però, si propone come un più diretto, compiuto e propositivo "lascito" di questo primo lustro di vita dell'Agenzia per le Onlus.

⁶ Per esempio con l'abrogazione degli *artt. 17, 600 e 786 del Codice Civile*.

⁷ R. Cartocci e F. Maconi (a cura di), "Libro bianco sul Terzo settore", Bologna, Il Mulino, 2006 [di qui innanzi semplicemente "Libro bianco"].

CAPITOLO I

PER UNA RIFORMA DELLA NORMATIVA SUL TERZO SETTORE

1. Lo scenario attuale: una legislazione non sistematica e la necessità di chiare nozioni fondamentali

Si è detto, in sede di premessa, che il Libro I del Codice Civile (fermo al 1942), nonostante le modifiche intervenute con l'abrogazione di alcune parti, risente tuttora di una certa "logica del sospetto" nei confronti degli enti privati non lucrativi. Un influsso che sembra derivargli dalla tradizione culturale illuministica e dal codice napoleonico, storicamente caratterizzati da forme di sospetto e avversione nei confronti dei cosiddetti "corpi intermedi". Il tratto più marcato di tale avversione è stato a lungo rappresentato dall'intricato sistema di permessi e autorizzazioni che presiedeva al riconoscimento della personalità giuridica di una organizzazione nonprofit⁸. In questo senso, se la recente semplificazione dei procedimenti⁹ ha accelerato i tempi delle relative procedure, non ne ha mutato l'orientamento generale¹⁰, che –sino a pochi anni fa –poteva cogliersi nitidamente nell'obbligo di ottenere l'autorizzazione delle autorità vigilanti per accettare donazioni¹¹ o eredità¹². Inoltre, l'abrogazione di diverse parti del testo originario del Libro I del codice senza però procedere a una sua organica riscrittura determina incertezze rilevanti sul piano della disciplina, le quali si riflettono sulla vita degli enti non lucrativi.

II. Non è questa la sola eredità lasciataci da un Codice Civile non attualizzato: alle concise norme civilistiche¹³ si è infatti sommata –in modo assai disordinato –una moltitudine di norme "speciali" che disciplinano, incentivano, proteggono o vincolano segmenti del settore¹⁴ o tipologie organizzative particolari, a prescindere dall'ambito di attività degli enti che le adottano¹⁵. In altre norme, poi, tali approcci sono compresenti¹⁶ e grande è il peso assunto dalle leggi tributarie, di cui il *D.Lgs. 460/97* –istitutivo delle Onlus –è il caso più noto, ma certamente non l'unico. Alla produzione legislativa nazionale si è aggiunta poi una cospicua legislazione regionale, che se talvolta si è limitata ad attuare leggi quadro, non di rado ha prodotto innovazioni¹⁷. Il panorama, infine, è reso ancor più complesso da interventi (sovente oggetto di singole e disarmoniche previsioni legislative) che allargano a questo o a quel tipo di organizzazione provvedimenti originariamente destinati ad altri settori dell'economia¹⁸.

⁸ Diversamente da quanto accadeva per le imprese for profit –in ciò originando una ingiustificata iniquità –il riconoscimento della personalità giuridica di una fondazione o associazione non avveniva con un semplice atto amministrativo, ma era l'esito di una "concessione" pubblica: una procedura caratterizzata da elevata discrezionalità durante la quale l'autorità valutava la "meritorietà" dei fini perseguiti dall'organizzazione.

⁹ DPR n. 361 del 10 febbraio 2000.

¹⁰ Si pensi alla possibilità, per le Prefetture, di opporre delle non meglio definite "ragioni ostative" al riconoscimento, la quale mantiene un'ampia alea di discrezionalità nel sistema e conferma una visione "concessoria" dei rapporti fra lo Stato e le libere formazioni auto-organizzate dalla cittadinanza.

¹¹ Si veda l'abrogato art. 786 (*Donazione a ente non riconosciuto*) del Libro II, Titolo V, Capo III del Codice Civile.

¹² Si veda l'abrogato art. 600 (*Enti non riconosciuti*) del Libro II, Titolo III, Capo III del Codice Civile.

¹³ Contenute negli artt. dal 12 al 42 del Libro I, Titolo II del Codice Civile.

¹⁴ Per esempio: Istituti di patronato (*L. 112/80, D.P.R. 1017/86*), Centri di formazione professionale (*L. 845/78*), Organizzazioni non governative (*L. 49/87*).

¹⁵ E' il caso delle leggi su: Organizzazioni di Volontariato (*L. 266/91*), Cooperative sociali (*L. 381/91*), Associazioni di promozione sociale (*L. 383/2000*).

¹⁶ Emblematico il caso delle Fondazioni di origine bancaria (*D.Lgs. 153/99*).

¹⁷ Si pensi, per esempio, alla legislazione lombarda sull'Associazionismo sociale, che ha preceduto la norma nazionale.

¹⁸ Ne sono esempio i provvedimenti della legge finanziaria 1999 (*L. 448/99*) che, all'art. 51, estendono i sostegni alla creazione di nuove imprese previsti dal *D.L. 27/95* (convertito con *L. 95/95*) anche alle cooperative sociali e, all'art. 74, a non meglio identificate

Questo intrico di norme trova una sua parziale giustificazione nel tentativo di adeguare il sistema delle leggi a un universo che da molti anni mostra forti segni di vitalità e cambiamento, producendo nuovi fenomeni sociali e organizzativi difficilmente riconducibili sotto le fattispecie codicistiche o ritenuti meritevoli di tutela particolare¹⁹. Tuttavia, proprio l'approccio "particolaristico" adottato dal legislatore (cioè la tendenza a produrre norme adatte a specifici assetti organizzativi o settori di attività) mostra i suoi limiti se applicato a un mondo in rapida evoluzione. La creatività dei soggetti del Terzo settore, infatti, evolve più rapidamente delle leggi, sicché non è infrequente che soggetti (divenuti) "rilevanti" risultino privi di un adeguato quadro normativo²⁰.

III. L'assenza di una visione chiara e condivisa del Terzo settore e di un disegno normativo unitario hanno prodotto esiti paradossali, favorendo, per esempio, la "competizione legislativa" tra forme giuridico-organizzative differenti e la rincorsa a norme di incentivo particolari (riferite a specifiche –talora assai limitate –categorie di organizzazioni). Tutto ciò non solo ostacola la promozione di un approccio organico al settore, ma rappresenta anche un problema per la sua coesione interna.

IV. Si denota, inoltre, la difficoltà delle pubbliche amministrazioni nel determinare priorità di azione e di sostegno nei confronti delle diverse tipologie di organizzazione e di finalità perseguite. Il mondo nonprofit, infatti, non è un insieme omogeneo e uniforme, ma è caratterizzato da una notevole varietà interna per composizione, forme di governo, settore di attività, destinatari degli interventi e così via. Secondo l'**Ottavo Censimento dell'Industria e dei servizi (ISTAT, 2001)**, in Italia vi sono **235.232 istituzioni nonprofit** (+ 283% rispetto al 1991 e + 13.820 unità rispetto ai 221.412 soggetti censiti dall'ISTAT nel 1999) che danno lavoro (retribuito) a **circa 630.000** persone e possono contare sull'impegno di oltre **3.300.000 volontari**.

Oltre a ciò, bisogna considerare le associazioni e fondazioni derivanti da processi di privatizzazione di enti pubblici (si pensi alle fondazioni di origine bancaria) a cui si applica residualmente la disciplina codicistica e, ancora, le fondazioni e associazioni "strumentali" promosse e controllate da istituzioni pubbliche (una novità che sta mutando la tradizionale concezione del rapporto tra diritto civile e diritto amministrativo).

In linea di principio, all'interno di questo insieme eterogeneo, tutto o quasi tutto può essere valutato meritevole di tutela, ma non tutto (anche per la limitatezza delle risorse disponibili) va ugualmente sostenuto e incentivato. Se tutela e protezione per ogni organizzazione nata dalla libera aggregazione di persone dovrebbero conseguire a una attenta lettura della Costituzione²¹, tra le diverse organizzazioni egualmente tutelate, alcune (sulle base delle attività svolte e delle finalità perseguite) potrebbero essere destinatarie di particolari misure incentivanti e di sostegno. E' però preferibile, in considerazione della mutevolezza dei bisogni sociali e della loro percezione, che la

"imprese senza fine di lucro" le agevolazioni contributive, le sovvenzioni, gli incentivi e i benefici di qualsiasi genere previsti dalle norme vigenti per l'industria.

¹⁹ Secondo l'ISTAT più del 50% delle organizzazioni nonprofit è stato costituito dopo il 1990. ISTAT, "Istituzioni nonprofit in Italia – I risultati della prima rilevazione censuaria anno 1999", allegato al n. 50 –2001, Informazioni.

²⁰ E' il caso delle "Fondazioni comunitarie", per citare esempi recenti, e lo è stato sino a poco tempo fa per le "imprese sociali" (da poco regolate con la *L. n. 118 del 13 giugno 2005 - "Delega al Governo concernente la disciplina dell'impresa sociale"* e con il decreto attuativo *D.Lgs. n. 155 del 24 marzo 2006*).

²¹ A partire dal contenuto dell'*art. 2*: «La Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità, e richiede l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale.». Vale la pena di citare, su questo punto, anche l'*art. II - 12* del "Progetto di Trattato che istituisce una Costituzione per l'Europa", il quale, trattando della «Libertà di riunione e di associazione», sancisce per ogni individuo la libertà: «di associazione a tutti i livelli, segnatamente in campo politico, sindacale e civico». Nella libertà di associazione in campo civico, che rappresenta un concetto fondamentale nell'ambito del diritto pubblico europeo, sembra potere rientrare con pieno diritto il cosmo delle organizzazioni nonprofit.

determinazione dei soggetti meritevoli di questo favore pubblico non sia fatta una volta per tutte. Più ragionevolmente, nel riconoscere alla politica un giusto spazio valutativo e decisionale, il legislatore e, in parte, il potere esecutivo, nei vari livelli, dovrebbero adeguare il favore pubblico alla evoluzione della sensibilità collettiva, stabilendo con modalità flessibili le priorità dell'azione di supporto alle organizzazioni del Terzo settore (nelle diverse forme che essa può assumere: esenzione fiscale, contributi in denaro o in natura, etc.). Questa chiara determinazione delle priorità pare invece essersi smarrita in un processo regolamentare che è progredito in maniera particolaristica e senza un indirizzo chiaramente individuabile.

V. Infine, a rendere urgente la riforma del Codice Civile in materia di enti nonprofit, v'è la necessità di coordinamento con la riforma del diritto societario approvata nella scorsa legislatura. Quest'ultima, infatti, pone inediti problemi interpretativi e opportunità per il Terzo settore, a partire dalla possibilità di trasformazioni eterogenee e in generale per ciò che attiene alle operazioni straordinarie di gestione: un fenomeno in aumento, per ragioni organizzative e fiscali, anche tra gli enti non lucrativi. Diversamente dalle imprese for profit, tuttavia, gli enti nonprofit non posseggono, su questi temi, chiare indicazioni e neppure una prassi o elaborazioni dottrinali particolarmente ricche²².

VI. Dal pregiudizio secondo cui le organizzazioni nonprofit dovrebbero, al più, occuparsi di finalità ideali prive di concreti risvolti economici, organizzativi e gestionali deriva forse anche la carenza della normativa sui loro requisiti di trasparenza. Un po' paradossalmente, infatti, organizzazioni che dovrebbero fare della fiducia sociale una risorsa basilare e della trasparenza la cifra caratteristica del loro agire sono soggette a obblighi di rendicontazione assai meno stringenti di quelli previsti per le imprese lucrative. Se tutto si giustifica, in parte, nel caso delle numerose piccole e piccolissime realtà, che faticerebbero a fronteggiare nuovi obblighi, non altrettanto può dirsi per le realtà nonprofit di media e grande dimensione o per quelle che intendono operare sul mercato²³. Questa caratteristica non riguarda solo la gestione generale delle organizzazioni (per esempio, obblighi di rendicontazione e trasparenza sui principali dati concernenti le attività svolte), ma anche singole azioni. Uno dei casi più clamorosi a questo riguardo, già sollevato dall'Agenzia, è quello degli enti che suscitano la fede pubblica con campagne di raccolta fondi (*fund-raising*), rispetto alle quali raramente si evidenzia il rapporto tra l'ammontare delle donazioni ricevute e l'effettiva destinazione di risorse alla finalità dichiarata. I donatori (semplici cittadini, imprese o altri sovventori), invece, dovrebbero poter sapere, per ogni euro devoluto, quanti centesimi coprono costi di varia natura e quanti invece raggiungono l'obiettivo che ha mosso la loro generosità. Un compito preciso della normativa, e di ogni azione promozionale volta a tutelare la reputazione del settore, dovrebbe essere proprio quello di favorire, stimolare e, al limite (se i codici di autoregolamentazione non dovessero bastare), costringere le organizzazioni a mantenere condotte che consentano l'esame pubblico delle attività svolte e dei risultati ottenuti.

²² Sotto questo profilo la recente normativa sull'impresa sociale (benché, naturalmente, solo per gli enti nonprofit "imprese sociali") introduce importanti novità.

²³ Uno dei meriti ascrivibili al precitato D.Lgs. 155/2006 sull'impresa sociale consiste proprio nell'aver introdotto maggiori elementi di trasparenza amministrativa e gestionale.

VII. Su questo punto (e non solo su questo), un aiuto dovrebbe giungere dai registri pubblici degli enti di Terzo settore; ma purtroppo, come ha evidenziato la ricerca appositamente condotta dall'Agenzia²⁴, difformità di procedure e modelli, carenza di controlli effettivi, mancata comunicazione tra i molteplici detentori di tali registri, difficoltà di accesso per i cittadini depotenziano le funzioni di tutela e garanzia di tali strumenti.

VIII. Un problema connesso alla esigenza di maggiore trasparenza, infine, riguarda la correttezza nelle procedure di governo delle organizzazioni. Benché le regole per la *governance* degli enti non lucrativi siano in buona misura demandate alla autonomia statutaria dei soggetti (fatto in sé positivo), la normativa potrebbe prevedere su questo punto alcuni requisiti minimi di garanzia per le categorie di *stakeholder* che sono in rapporto con le organizzazioni, in particolare per tutelare i soggetti più deboli.

2. Semplificazione legislativa e distinzione fra disciplina dei soggetti e disciplina delle attività

Una riforma della legislazione sul nonprofit, pertanto, dovrebbe proporsi in primo luogo come una **semplificazione** volta a facilitare l'attività degli enti e a migliorare il loro rapporto con pubbliche amministrazioni e cittadini. Non basta, però, verificare quanto “diritto vivente” vi sia nel “diritto vigente” in tale settore per poi potare gli eventuali “rami secchi”. E' sulle radici e sul tronco della normativa nonprofit che si deve intervenire.

I. In questo senso, il primo pilastro su cui fondare una efficace azione riformatrice consiste nella **precisa distinzione fra il profilo del soggetto nonprofit e quello della sua attività**. Da questa opzione preliminare dovrebbe discendere una collocazione della **disciplina del soggetto sul piano del diritto generale (Codice Civile) e una collocazione della disciplina dell'attività (in particolare dell'attività di utilità sociale) sul piano delle norme speciali**, in quanto strumenti più flessibili e dunque adatti a tenere il passo di un mondo in continua evoluzione. Le due sfere, tuttavia, dovrebbero essere ben coordinate tra loro con specifici rinvii nel Codice Civile.

II. La predetta esigenza di “flessibilità”, inoltre, dovrebbe indurre a elaborare **le norme speciali senza eccessive rigidità strutturali** e a prevedere, se possibile, “margin di manovra” entro i quali le autorità amministrative, assumendosi le rispettive responsabilità politiche, possano agilmente intervenire almeno sugli aspetti attuativi più particolari. Vale la pena di sottolineare, infine, che siffatta ripartizione della normativa in due distinte aree (soggetto e attività) trova importanti corrispondenze in altri contesti²⁵.

²⁴ Agenzia per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale, “I registri delle organizzazioni del terzo settore: garanzie per i cittadini, trasparenza ed equità delle procedure”, Milano, 2005

²⁵ «Coerente con la scelta operata in altri settori dell'ordinamento giuridico (come con il modello adottato in materia bancaria, dove alla disciplina generale delle società di capitali si accompagna una disciplina specificamente diretta a regolare lo svolgimento dell'attività di intermediazione creditizia), una simile tassonomia trova riscontro anche a livello comparatistico, potendosi richiamare l'esempio di esperienze giuridiche nelle quali la disciplina del settore non profit trova la sua sede materiae all'interno del diritto tributario (è il caso degli Stati Uniti con il § 501 del Internal Revenues Code) o di un'apposita legge speciale costruita intorno all'attività svolta dall'ente, via seguita nel Regno Unito (si veda il draft del nuovo Charities Bill).» “Libro bianco”, p. 130.

3. Soggetti nonprofit

Nel merito, **la disciplina dei soggetti dovrebbe incentrarsi sulla definizione di modelli neutri, adattabili a ogni tipo di attività e obiettivo, ferma restando l'assenza di finalità lucrative e a prescindere dalla rilevanza sociale degli scopi finali delle organizzazioni.** Secondo l'Agenzia, infatti, non è opportuno introdurre nel Codice Civile distinzioni che rinvino alla sfera delle attività, anche quando esse si riferiscano a macrocategorie ben approfondite in sede di dottrina. In questo senso diversamente da quanto proposto da altri autorevoli sostenitori della riforma del Libro I²⁶ non dovrebbe fare eccezione la (ormai classica) suddivisione tra enti che ricercano un vantaggio per i propri aderenti (*mutual benefit*) ed enti i cui servizi si rivolgono potenzialmente all'intera collettività (*public benefit*). La creatività della società civile, in effetti, rende il Terzo settore una realtà ricca di sfumature, tra le quali possono trovare cittadinanza anche soggetti che, pur con un assetto di tipo mutualistico, rispondono, direttamente o indirettamente, a importanti bisogni sociali²⁷. Un'analoga considerazione può essere fatta anche in merito alla distinzione tra organizzazioni orientate e non orientate al mercato²⁸.

In generale, la nuova disciplina del soggetto nonprofit dovrebbe strutturarsi intorno alle seguenti direttrici:

I. In primo luogo, si dovrebbe **completare il percorso di semplificazione del procedimento di costituzione e di riconoscimento della personalità giuridica con l'abrogazione dei vigenti artt. 25, 26 e 28 del Codice Civile**, che, nonostante la loro progressiva desuetudine, consentono ancora di intervenire nella sfera della amministrazione delle fondazioni²⁹. L'abbandono di una visione "concessoria" dei rapporti fra Stato e corpi intermedi andrebbe poi perfezionato con l'eliminazione della sopra ricordata facoltà delle prefetture (di cui al *DPR 361/2000*) di opporre "ragioni ostative" al riconoscimento della personalità giuridica o **quanto meno con una sua definizione più puntuale al fine di ridurne la troppo vasta discrezionalità.**

II. Coerentemente con il punto precedente, inoltre, una riforma dei contenuti del Libro I dovrebbe comportare **l'ampliamento della già riconosciuta autonomia statutaria degli enti** per agevolare il conseguimento delle rispettive finalità.

²⁶ Ci si riferisce in particolare alle successive versioni della cosiddetta "Bozza Vietti" (dal nome dell'ex sottosegretario al Ministero della Giustizia On. Michele Vietti).

²⁷ Sarebbe arbitrario, infatti, identificare la sfera del mutualismo esclusivamente con gli abusati esempi del "circolo del bridge" ovvero della "grande cooperativa di consumo". Al di là del caso particolare e ben noto delle cooperative sociali, infatti, possono darsi altre interessanti situazioni "di confine". Si pensi, a mero titolo esemplificativo, ai casi di una associazione di famigliari di persone svantaggiate nata per sostenere collettivamente l'onere di taluni servizi, ovvero a una associazione o fondazione che, nel solco delle cosiddette iniziative "dopo di noi", si occupi di un circoscritto numero di persone (o anche di un'unica persona) non autosufficiente, o ancora, a una cooperativa edilizia che, nell'ambito di un evoluto programma di *housing* sociale, crei una cooperativa di persone svantaggiate (magari con il principio della "porta aperta" per l'ingresso di terzi sino alla disponibilità di posti) per risolvere i loro problemi abitativi.

²⁸ L'essere *market oriented* oppure non esserlo, infatti, non rappresenta, in quanto tale, un criterio per definire il grado di meritevolezza sociale dell'attività svolta da un ente nonprofit. Questa convinzione, peraltro già presente da tempo nella dottrina e per certi aspetti in alcuni singoli provvedimenti (si pensi alla *L. 381/91* sulle cooperative sociali), ha ricevuto una sua solenne conferma con l'approvazione della *L. 118/2005* sull'impresa sociale e del *D.Lgs. 155/2006*.

²⁹ Anche in questo caso, l'approvazione delle precitate norme sull'impresa sociale, in particolare per quanto concerne la possibilità di trasformazione delle "fondazioni impresa sociale", pare contrastare con le previsioni codicistiche.

III. Occorre altresì superare il mancato pronunciamento del Codice Civile intorno alla configurazione della fattispecie di cui ci si sta ora occupando. Tale assenza, infatti, sembra avere sin qui “coperto”, in realtà, un assunto non dichiarato, che individua il discrimine tra società (Libro V) ed enti (Libro I) nella presunta incapacità di questi ultimi di “fare impresa”. Tale convinzione, oltre a non essere fondata logicamente, è oggi ampiamente superata dai fatti, dato che sono numerosissimi i casi che si potrebbero addurre per documentare la compatibilità fra intrapresa e forme giuridiche del Libro I³⁰.

Il confine tra i due mondi deve perciò situarsi altrove, precisamente **nella differenziazione dello scopo finale perseguito da ciascun soggetto «rispettivamente identificato nel perseguimento di un fine egoistico (la devoluzione ai soci dei risultati economici ottenuti con l'esercizio dell'impresa: art. 2247 Codice Civile) e, per converso, nella eterodestinazione dei risultati dell'attività dell'ente, normalmente sub specie del vincolo negativo di non distribuibilità degli utili, secondo un orientamento progressivamente recepito nella legislazione speciale (art. 3, l. 11 agosto 1991, n. 266; art. 10, co. 1, d.lgs 4 dicembre 1997, n. 460)»³¹.** Un criterio, questo, già da tempo riconosciuto nella prassi, nella dottrina e, come si è appena mostrato, anche in una parte importante della normativa di settore. In questa prospettiva, prendendo come riferimento la nozione di società desumibile dal primo articolo (2247) delle disposizioni generali contenute nel Libro V, Titolo V, Capo I del Codice Civile, la soluzione dovrebbe naturalmente concretizzarsi con **l'inserimento in sede codicistica del vincolo di destinazione integrale delle risorse al perseguimento dello scopo.** Un vincolo che tendenzialmente, nel caso in cui l'ente abbia goduto di particolari agevolazioni fiscali ovvero di contributi pubblici o, ancora, di contributi da terzi su sollecitazione della fede pubblica, dovrebbe superare la mera proibizione di “distribuire utili” e

³⁰ Da questo punto di vista, la normativa codicistica sembra essere condizionata da un'idea unilaterale tanto dell'attività di impresa quanto dell'iniziativa commerciale, intese esclusivamente in senso egoistico e speculativo. Idee, queste, storicamente datate e mutate dal codice commerciale promulgato nel 1885, successivamente sussunte nel vigente Codice Civile. Per inciso, anche una certa interpretazione “manichea” del termine “nonprofit” ha contribuito a mantenere e alimentare tale “unilateralità” interpretativa, laddove con esso si intende come la qualificazione di enti che in nessun caso e per nessuna ragione possono “fare profitto”. Più ragionevolmente, invece, tale espressione può indicare sia enti il cui fine ultimo non consiste nel fare profitto, ma che, se accade loro di produrre utili, li destinano a finalità sociali sia enti che invece ricercano il profitto, non già per ripartirlo tra soci e/o proprietari più o meno dichiarati, ma per re-investirlo integralmente nelle rispettive attività istituzionali.

³¹ “Libro bianco”, p. 133. Alle due norme ivi citate debbono aggiungersi la *L. 118/2005* sull'impresa sociale e il relativo *D.Lgs 155/2006*. D'altro canto, la separazione tra “disciplina del soggetto” e “disciplina dell'attività” implica l'esclusione di un'apposita regolazione degli enti che svolgono “attività di impresa sociale”. In tale quadro, infatti, per gli enti che compiono tale attività si richiederebbe la mera applicazione dello statuto dell'imprenditore commerciale, riservandosi di valutare se ricorrano o meno gli estremi per variare o completare taluni suoi elementi a causa degli interessi collegati a fini di utilità sociale. Si pensi, per esempio, alla “meritorietà dell'attività svolta”, alla “prevenzione di un uso distorto della disciplina promozionale”, al “regime di concorrenza”. A questo proposito il “Libro bianco” suggerisce che: «Affidati i due primi profili alla disciplina speciale, in sede di diritto comune tale impostazione permette probabilmente di suggerire un intervento in materia di insolvenza: per la meritorietà dell'attività svolta, sembrerebbe auspicabile l'adozione di un modello comparabile a quello della liquidazione coatta amministrativa, sia pure nella forma “leggera” di un parere di conformità da parte dell'Agenzia per le Onlus in merito alla nomina del liquidatore (...). Quanto alla prevenzione degli abusi e alla tutela della concorrenza, la soluzione sembra passare per due piani fra loro ben distinti. Nel primo caso la soluzione potrebbe passare per un controllo esterno di tipo fiscale, diretto a verificare la coerenza dell'attività effettivamente svolta con il perseguimento di una finalità di utilità sociale e, per altro verso, l'integrale destinazione delle risorse alla *mission*. Nel secondo caso la soluzione potrebbe passare per opportune disposizioni integrative della disciplina comune, allo scopo di impedire, ad esempio, la trasformazione eterogenea (da associazione o fondazione in società; cfr. art. 2500-*octies* c.c.) nel caso di ente non profit che abbia ricevuto liberalità private o contributi pubblici ovvero consentendo una tale trasformazione condizionandola al previo pagamento degli oneri fiscali da cui l'ente è stato esentato e alla restituzione dei finanziamenti ottenuti in ragione della natura non lucrativa, così da evitare disparità di trattamento rilevanti sul piano della concorrenza.» “Libro bianco”, pp. 141, 142.

concernere anche la destinazione finale del patrimonio³².

IV. Nello stesso tempo, come sembra potersi evincere anche dalla normativa sull'impresa sociale, il fatto di porre il discrimine fra enti (imprese) nonprofit e imprese for profit nello scopo finale dell'organizzazione sembra **superare la netta dicotomia fra “forma societaria” (sempre e comunque “for profit”)³³ e “attività non lucrativa”**. Un superamento che, se svolto logicamente sino in fondo, apre uno spazio, quanto meno giuridico e concettuale, per la costituzione di S.p.a. e S.r.l senza fini di lucro. Su questo punto, interessanti indicazioni potrebbero giungere da un attento esame della legislazione tedesca sul nonprofit.

V. Nella misura in cui il Terzo settore diviene un protagonista sempre più significativo della vita economica e sociale del Paese, diviene più rilevante anche l'esigenza di tutelare coloro che, a diverso titolo (beneficiari, donatori, creditori), si relazionano con enti nonprofit. Tralasciando gli interventi volti a promuovere meccanismi di trasparenza e a prevenire possibili abusi (che dovrebbero collocarsi, secondo quanto si è poc'anzi prefigurato, sul piano delle norme speciali e delle azioni amministrative), in sede di regolazione dei soggetti vi sono due aspetti suscettibili di intervento:

a) pur senza contraddire il principio della autonomia statutaria degli enti, si potrebbe cercare di **tutelare più efficacemente gli (eventuali) creditori** (migliorando, in tal modo, i difficili rapporti fra sistema creditizio e mondo nonprofit);

b) si potrebbe inoltre **disciplinare più compiutamente la responsabilità degli amministratori degli enti**.

Sul primo aspetto, da un lato v'è la possibilità (proposta dalla cosiddetta “Bozza Vietti”) di **introdurre la responsabilità personale e solidale di tutti coloro che agiscono in nome e/o per conto dell'ente**; dall'altro, quella di individuare **soglie minime graduate in relazione alla dimensione dell'ente**. Non sfuggono, peraltro, i limiti di ambedue le soluzioni³⁴. Una terza ipotesi, che appare forse più percorribile, si incentrerebbe sul **rapporto fra indebitamento dell'ente e patrimonio «affidando al codice civile la previsione delle regole generali e all'autorità amministrativa (o in alternativa all'Agenzia per le Onlus) la determinazione in dettaglio delle modalità applicative»³⁵**.

Rispetto alla responsabilità degli amministratori, infine, posto che l'attuale definizione dell'*art. 18 del Codice Civile* appare lacunosa, per gli enti nonprofit che fanno attività impresa, si dovrà tenere conto delle novità introdotte dalle norme sull'impresa sociale.

³² Non sfugge all'Agenzia che quest'ultima ipotesi presenta diversi problemi applicativi che possono derivare dalle norme sulle trasformazioni eterogenee e anche da precise disposizioni contenute in alcune norme speciali oggi in vigore. Ci si riferisce, in particolare, alla possibilità prevista per le cooperative sociali, in deroga a quanto stabilito sia dalla normativa sulle Onlus (le cooperative sociali sono Onlus di diritto) sia dalla normativa sulla impresa sociale (le cooperative sociali possono assumere la qualificazione di “impresa sociale”), di devolvere il loro patrimonio, in caso di liquidazione, non esclusivamente ad altra Onlus o “impresa sociale”, ma anche allo specifico fondo previsto per le cooperative. Tuttavia, non essendo esplicitamente vietata la devoluzione del patrimonio di una fondazione o associazione “impresa sociale” a una cooperativa “impresa sociale” sembrano non essere adeguatamente garantite, in ordine alla destinazione finale del patrimonio del primo tipo di “imprese sociali”, le intenzioni dei fondatori e dei donatori (pubblici e privati).

³³ Con la significativa eccezione delle cooperative sociali e con il caso discusso in dottrina sulla giusta classificazione dell'attività delle cooperative in quanto tali, dei loro consorzi e delle mutue.

³⁴ «Nel contesto attuale, caratterizzato soprattutto da organizzazioni non profit di piccole e medie dimensioni, la responsabilità personale comporterebbe però costi eccessivamente elevati per i soggetti chiamati a dirigere gli enti, così da disincentivarne la partecipazione. La fissazione di soglie minime pare invece esporsi al rischio di un'eccessiva rigidità e, in concreto, potrebbe non consentire una effettiva tutela degli interessi creditori». “Libro bianco”, p. 134.

³⁵ “Libro bianco”, p. 134.

4. Disciplina delle attività

Prima di entrare nel merito di questo argomento, è opportuno sottolineare come la scelta di scindere “disciplina del soggetto nonprofit” e “disciplina dell'attività” implichi la rinuncia –almeno in termini programmatici –a norme che richiedano, per lo svolgimento di attività di utilità sociale, l'adozione di particolari forme organizzative³⁶.

Ciò premesso, occorre in primo luogo chiedersi in base a quali **requisiti l'attività svolta da un ente nonprofit può dirsi di “utilità sociale”**³⁷.

I. Una prima ipotesi potrebbe consistere nell'identificare tale qualificazione in ragione della **destinazione prevalente e diretta delle risorse al perseguimento della missione dell'ente**. Questa scelta, naturalmente, **presuppone la previa definizione dei settori in cui l'attività di un soggetto nonprofit dovrebbe svolgersi**.

L'alternativa potrebbe invece vertere sul **caattere pubblico dell'attività svolta**, vale a dire sulla individuazione di attività ritenute **meritorie perché tutelate e garantite dallo Stato in riferimento a diritti sociali riconosciuti nell'ordinamento costituzionale**.

In entrambi i casi, pur partendo da prospettive differenti, l'obiettivo è quello di armonizzare l'esigenza di sviluppare una regolazione del Terzo settore promozionale e flessibile con quella di orientare, mediante apposite agevolazioni, l'attività degli enti nonprofit verso ambiti a cui si riconosce un maggior grado di pubblica utilità.

II. A prescindere da quale delle due vie sopra indicate si intenda scegliere per definire il carattere di “utilità sociale” dell'attività degli enti nonprofit, il legislatore si trova dinanzi a due possibili ambiti su cui intervenire con specifici atti in materia di Terzo settore: a) la **promozione dell'attività con finalità di utilità sociale** e b) la **definizione di un sistema di garanzie, tutele e controlli per salvaguardare al meglio la pluralità degli interessi in gioco**.

In merito alla normativa promozionale, indubbiamente, l'utilizzo della leva fiscale assume un grande rilievo. A questo proposito, secondo l'Agenzia nuovi interventi dovrebbero puntare in primo luogo a **migliorare l'efficacia degli strumenti già presenti nell'attuale ordinamento per poi introdurre di nuovi più cogenti rispetto alla evoluzione degli enti nonprofit e soprattutto delle esigenze sociali**. Il “Libro bianco” individua, in proposito, quattro direttrici: «**Mantenimento dell'esenzione delle imposte dirette per le attività istituzionali e connesse degli enti non profit** (sul modello dell'art. 12 d.lgs 460/97); **estensione dell'esenzione da IVA e dalle altre imposte indirette**; **agevolazioni al finanziamento tramite regime di deducibilità o detraibilità delle erogazioni**

³⁶ Tra questo tipo di norme v'è anche il *D.Lgs 460/97* (istitutivo delle Onlus), che all'*art. 10, c. 1, lett. h*) prevede l'adozione di una: «disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione». Accanto a questa norma, se ne potrebbero citare altre, tra le quali spicca la *L. 266/91 (Legge-quadro sul Volontariato)*, che all'*art. 3, c. 1* recita: «Negli accordi degli aderenti, nell'atto costitutivo o nello statuto, oltre a quanto disposto dal codice civile per le diverse forme giuridiche che l'organizzazione assume, devono essere espressamente previsti l'assenza di fini di lucro, la democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti, i criteri di ammissione e di esclusione di questi ultimi, i loro obblighi e diritti. Devono essere altresì stabiliti l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.»

³⁷ Si noti come analoghe domande potrebbero porsi anche su altre importanti qualificazioni di attività. Nel caso di attività (o servizi) di “interesse generale”, per esempio, tale espressione assume un'estensione assai diversa se riferita al contesto nazionale ovvero al contesto comunitario. Nel “Libro verde sui servizi di interesse generale” della Commissione Europea, COM (2003) 270, maggio 2003, infatti, tale formula indica, oltre a sanità, istruzione e servizi sociali, anche ambiti quali energia, servizi postali, trasporti, telecomunicazioni. Vi sono poi formule come “pubblica utilità” e “solidarietà sociale” tuttora non definite chiaramente, le quali rivestono però un peso importantissimo nell'ambito del *D.Lgs. 460/97* e che, pur esprimendo concetti che attengono al piano del diritto generale, sono state sin qui interpretate dall'Agenzia delle Entrate (organismo con competenze eminentemente tributarie).

liberali (...); più efficiente impiego dei fondi pubblici di finanziamento per iniziative e progetti.»³⁸ L'Agenzia ritiene di non aggiungere in questa sede proposte relative a nuove modalità di agevolazione o di beneficio fiscale per gli enti anche per non contraddire l'assunto precedentemente esposto circa la necessità di calibrare a seconda delle priorità sociali l'attivazione di tali meccanismi. Tuttavia, nel prossimo capitolo si potranno leggere molteplici proposte dell'Agenzia in materia tributaria già pubblicate nelle Relazioni Annuali presentate dal 2002 al 2005.

III. In merito al secondo ambito (**salvaguardia degli interessi coinvolti**), si deve innanzitutto distinguere tra le diverse categorie chiamate in causa, che si possono così distinguere: **donatori, destinatari dell'attività** (beneficiari, utenti, consumatori), **Stato e altre pubbliche amministrazioni**.

Rispetto all'**interesse dei donatori**, si pone dapprima una questione relativa alla estensione di detto ambito, e cioè: tra i donatori si debbono includere soltanto coloro che erogano risorse (in danaro o in natura) ovvero, a determinate condizioni, anche chi “dona” (a titolo gratuito e volontario) una parte del suo **tempo**? Non è facile, ma neppure senza importanti implicazioni, rispondere a questa domanda. Per un verso, infatti, il tempo impiegato nello svolgimento di una attività si può valutare anche in termini di controvalore economico; per un altro, l'attività di “volontariato” sfugge alle normali regole del “mercato del lavoro”. Una distinzione potrebbe forse essere introdotta tra “volontari che aderiscono all'ente a cui forniscono le proprie prestazioni” e “volontari esterni e/o estemporanei”³⁹.

In generale, occorre introdurre strumenti per favorire trasparenza e responsabilizzazione: bilancio di esercizio, bilancio di missione, specificazione della destinazione delle risorse, e ancora, (pur con eccezioni riferibili a particolari tipologie di enti) forme di *governance* improntate ai principi di democraticità e partecipazione (che permettano però di individuare chiaramente la responsabilità degli amministratori e quelle dei controllori interni). E' un dato di buon senso, tuttavia, che tali regole siano: «Graduate in relazione alla dimensione del soggetto e all'entità della raccolta di fondi: in questo modo si viene a realizzare una tutela dei *donors* direttamente proporzionata alla misura dell'affidamento del pubblico, così evitando di gravare di eccessivi costi gli enti di piccole dimensioni.»⁴⁰ Inoltre, come si è già detto in sede di trattazione della disciplina del soggetto, la tutela dei donatori trova una sua fondamentale premessa nella rigorosa disciplina della devoluzione del patrimonio degli enti in caso di scioglimento. A ciò si deve aggiungere che già oggi la scelta adottata in proposito da ciascuna organizzazione interessata, pur nel rispetto della sua autonomia statutaria, è subordinata al parere vincolante di conformità rilasciato dall'Agenzia per le Onlus⁴¹. Una riforma globale della normativa di settore non dovrebbe rimuovere tale previsione, ma piuttosto precisarla ulteriormente e renderla di più facile applicazione con adeguate chiarificazioni (per esempio sui concetti di “pubblica utilità” e di “utilità sociale”), nonché rafforzando il ruolo della stessa Agenzia. Precedentemente, infine, si è accennato anche alla delicata questione della raccolta fondi; vale la pena di riprendere anche su questo punto quanto suggerito dal “Libro bianco”, secondo cui è da preferirsi: «Un approccio graduato in ragione delle dimensioni della raccolta. Nei casi di maggiore

³⁸ “Libro bianco”, p. 140.

³⁹ Si pensi, per esempio, alla prassi adottata da alcune grandi imprese “for profit” in termini di *Employee Volunteering*, cioè nel permettere ai propri dipendenti di devolvere “ore di lavoro” per sostenere iniziative socialmente utili.

⁴⁰ *ibid.*, p. 138.

⁴¹ Si vedano in proposito l'art 31, c. 1 del Codice Civile e l'art. 3, c.1, lett. k) del DPCM 329/2001.

rilievo l'alternativa si pone fra un'autorizzazione preventiva ovvero un'informativa *ex post*, nella forma di un bilancio sottoposto a revisione. Quest'ultima soluzione è probabilmente preferibile perché consente maggiore flessibilità e per il concomitante effetto di controllo operato “dal mercato” mediante meccanismi di carattere reputazionale»⁴².

Rispetto all'interesse dei destinatari (beneficiari, utenti, consumatori), in via preliminare, si rammenta che l'Agenzia ha già avuto modo di pronunciarsi su un punto assai discusso; dovendo esprimere le proprie considerazioni su una bozza avanzata del futuro *D.Lgs. 155/2006* (attuativo della legge 118/2005 sull'impresa sociale), infatti, a proposito della presenza dei destinatari nell'organo di gestione dell'ente si è così espressa: «Appare problematica la previsione di forme di coinvolgimento (così come definito nel comma successivo) “dei destinatari dell'attività sociale”, per altro non meglio identificati e che talvolta possono coincidere con semplici e generici consumatori/utenti. Tuttavia, se si vuole valorizzare l'attenzione al beneficiario e al suo possibile (ma non obbligatorio) coinvolgimento rispetto alla *governance* e alla *accountability* dell'ente, si potrebbero individuare forme di incentivazione mirate».

Anche in merito all'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori si nutrono perplessità: se da un lato, tale ipotesi vuole tutelare specifici interessi economici, dall'altro non si può ignorare il potenziale incremento di conflittualità che ne deriverebbe.

Rispetto all'interesse dello Stato e delle altre pubbliche amministrazioni, unitamente alla funzione di controllo esercitata dagli organi della amministrazione fiscale dello Stato, che andrebbe ricondotta nel suo alveo naturale, per esempio, esimendola da compiti ermeneutici propri della legislazione generale, anche il sistema di registrazione attualmente previsto dal *D.Lgs. 460/97* dovrebbe essere rivisto con attenzione. Come si è detto accennando alla ricerca sui registri degli enti nonprofit realizzata dall'Agenzia nel 2005, inoltre, tale “anagrafe” andrebbe coordinata con i registri tenuti da Regioni, Province, Comunità Montane, Comuni, Prefetture, Camere di Commercio... Su questo punto, il “Libro bianco” suggerisce l'ipotesi di: «Un livello di pubblicità a intensità progressiva, per il quale all'iscrizione presso il Tribunale, strumentale al riconoscimento della soggettività dell'ente, si accompagni –come condizione per l'accesso ai benefici fiscali –l'iscrizione in appositi albi e registri “di settore” sulla base di regole d'accesso contenute nella legislazione speciale. Resta ferma altresì una terza e ultima iscrizione, finalizzata all'accreditamento presso le istituzioni pubbliche, che sconti un accertamento sull'efficienza e sull'efficacia dell'attività, in ragione dell'adozione di regole di *best practice* ovvero di certificazione di qualità.»⁴³

IV. Si pone, in ultimo, la questione dell'utilizzo di società strumentali da parte di soggetti senza fini di lucro per far fronte al problema della diffusa sottocapitalizzazione di tali realtà. Un problema connesso anche alla scarsa flessibilità dell'ordinamento vigente, che rende assai difficoltoso l'adeguamento del livello di investimento alle condizioni del mercato. Su questo punto, il “Libro bianco”, rifacendosi ad alcune autorevoli indicazioni dottrinali, pur accettando questa prassi richiede che la società strumentale sia vincolata a destinare gli utili allo scopo dell'ente nonprofit e si assoggetti all'identico regime promozionale degli enti non lucrativi. Lo scopo prefigurato è naturalmente quello di fare ricadere sull'attività di utilità sociale il maggior numero possibile di

⁴² “Libro bianco”, p. 138.

⁴³ *ibid.*, p. 139.

benefici, in ordine alla duttilità organizzativa e all'approvvigionamento di risorse, tipici delle società di capitali. Rispetto a questa proposta, naturalmente, si dovrà tenere conto ancora una volta delle innovazioni introdotte in materia di “impresa sociale” e delle possibili obiezioni in merito alla necessità di non creare disparità nel regime di concorrenza. Queste ultime perplessità, peraltro, difficilmente possono fondarsi sulla disparità di trattamento fiscale tra società strumentali degli enti nonprofit e semplici società, in quanto tale difformità si fonda sul fatto che le società strumentali nascono e muoiono: «Con il vincolo di destinazione degli utili alla *mission* della *holding* non profit»⁴⁴.

5. Disciplina delle erogazioni liberali

I. Si è detto in precedenza dell'importanza della leva fiscale in relazione alla vita degli enti e si è altresì spiegato che, secondo l'Agenzia, rispetto alla fiscalità degli enti si deve agire sia in un'ottica di perfezionamento ed estensione degli strumenti presenti sia individuando nuove modalità di agevolazione.

Tuttavia, per quanto concerne il Terzo settore, l'interesse per la normativa tributaria non si esaurisce con la considerazione della fiscalità degli enti nonprofit. Assume, infatti, una grande rilevanza anche il trattamento fiscale delle erogazioni liberali a beneficio degli enti nonprofit. In questo senso, si registra con una certa soddisfazione la recente approvazione di provvedimenti che sembrano andare verso una iniziale “sussidiarietà fiscale”; vale a dire verso una maggiore autonomia della società civile (segnatamente dei cittadini e delle imprese contribuenti) nella scelta della tipologia di enti non lucrativi e di servizi pubblici da sostenere. Sia la cosiddetta “più dai meno versi” (L. 80/2005) sia il nuovo “cinque per mille” contenuto (benché in via sperimentale) nella *Legge finanziaria 2006*, infatti, seppure con notevoli differenze di metodo e di sostanza, chiamano in causa la volontà dei contribuenti. Ciononostante, il quadro generale sembra essere tuttora caratterizzato da una predominante frammentarietà e disorganicità (gli stessi esempi riportati poc'anzi, per esempio, potevano essere meglio coordinati tra loro). Un'impressione che si accentua se si guarda agli ordinamenti vigenti in altre nazioni, dove le norme che disciplinano le donazioni per il nonprofit hanno una impostazione assai più organica e unitaria. Il nostro attuale assetto normativo, infatti, è l'esito di svariati provvedimenti adottati nel tempo per effetto di azioni promosse da singoli segmenti del settore. D'altro canto, si è notato in precedenza come l'assenza di una interpretazione univoca dei concetti di “utilità sociale”, “pubblica utilità”, “interesse generale” complichino l'individuazione di finalità sociali da promuovere prioritariamente.

II. Una rivisitazione della disciplina fiscale concernente le imposte sul reddito dovrebbe cercare di predisporre un sistema di agevolazioni fiscali alle donazioni finalizzato a introdurre forme di incentivazione corrette e compatibili con le esigenze del bilancio pubblico. Da questo punto di vista, limitarsi a proporre un incremento delle agevolazioni e dei benefici fiscali sarebbe poco responsabile. Occorre perciò sforzarsi di individuare forme di incentivazione fiscale del settore poco onerose per l'erario e capaci di stimolare la fiducia dei donatori. Tutto ciò richiede un impegno

⁴⁴ *ibid.*, p. 143.

deciso per frenare possibili pratiche elusive, ridurre le predette ingiustificate disparità di trattamento, nonché una volta individuato un equo sistema di incentivazione fiscale divulgare capillarmente le varie possibilità di sostegno (che andrebbero dunque adeguatamente pubblicizzate, magari evitando di mutare con eccessiva frequenza i meccanismi agevolativi).

III. Le incentivazioni alle donazioni possono essere realizzate in modi differenti. Il “Libro bianco”, opportunamente, richiama la distinzione tra “schemi agevolativi all'origine” o “alla destinazione”: «Questi ultimi, ad esempio, congegnati sul modello inglese del *Gift Aid Scheme*, hanno l'indiscutibile pregio di assicurare un controllo pubblico efficace sull'agevolazione, prevenendo possibili abusi; inoltre, assicurano che un volume di donazioni complessivamente maggiore possa beneficiare dell'agevolazione, soprattutto quando le singole donazioni sono di modico valore. Tuttavia, gli schemi agevolativi alla destinazione è probabile che siano percepiti dai possibili donatori come scarsamente incentivanti e quindi in definitiva potrebbero risultare inefficaci rispetto all'obiettivo della promozione delle erogazioni liberali.»⁴⁵ Nello stesso volume sono poi presentate schematicamente una serie di considerazioni che mette conto di riportare integralmente: «*Deduzioni vs detrazioni d'imposta*: all'interno dei tradizionali schemi di agevolazione fiscale all'origine, una prima opzione potrebbe essere rappresentata dalla previsione di un'agevolazione fiscale sotto forma di *deduzione* dal reddito, senza limitazione alcuna. Questa soluzione presenterebbe obiezioni sul terreno dell'equità impositiva. A differenza delle detrazioni, lo strumento della donazione avvantaggia i donatori a maggior reddito e ciò è difficilmente giustificabile sul piano dell'equità. Pertanto, l'agevolazione andrebbe preferibilmente disegnata in forma di *detrazione d'imposta*, anziché di deduzione, almeno per ovviare agli effetti regressivi dell'agevolazione. *Limitazioni*: per esigenze di controllo e di contenimento dei costi dell'agevolazione, andrebbero previste limitazioni quantitative. Le limitazioni sono in genere di due tipologie: quelle che si riferiscono all'ammontare massimo di donazioni ammesse all'agevolazione e quelle che prevedono una franchigia al di sopra della quale inizia ad operare l'agevolazione. In linea generale, si può ritenere che a parità di costo per l'erario le prime, ovvero le agevolazioni senza franchigia ma con limite massimo, tendano a polverizzare le singole donazioni, ma al tempo stesso tendano a coinvolgere un numero più ampio di donatori. Ed infatti, una volta superato il limite (che può essere sia in misura fissa sia rapportato al reddito del donatore), al crescere della donazione il prezzo fiscale della stessa aumenta, creando pertanto un disincentivo a donare. Le seconde, ovvero le agevolazioni con franchigia e senza limite massimo, tendono invece a scoraggiare le donazioni di modico valore, ma possono determinare l'ingresso di grandi donatori. Un pregio di quest'ultima soluzione è che la presenza della franchigia dovrebbe assicurare che non vengano “premate” fiscalmente quelle donazioni che probabilmente sarebbero effettuate anche in assenza di agevolazioni. Secondariamente, la franchigia, sia quando sia espressa in misura fissa sia in percentuale del reddito del donatore, fa sì che per donazioni eccedenti la franchigia il prezzo della donazione diminuisca al crescere della stessa. Per questi motivi (e in analogia con l'esperienza canadese) si potrebbe prevedere un sistema di *aliquote di detrazione progressive* per scaglioni, ossia un sistema nel quale al crescere della donazione (espressa in valore assoluto o preferibilmente in percentuale del reddito

⁴⁵ *ibid.*, pp. 145.

del donatore) si vengono ad applicare aliquote di detrazione via via maggiori, eventualmente entro un limite massimo.

Regolarità delle donazioni: come si è detto, un'esigenza ulteriore che un sistema razionale di agevolazioni fiscali dovrebbe soddisfare è quella di garantire non solo la crescita complessiva dei flussi di donazioni, ma anche la loro regolarità nel tempo. A questo fine, può essere d'ausilio l'esperienza inglese del *Payroll Giving Scheme*, attraverso il quale il lavoratore dipendente si impegna a donare con regolarità una somma predefinita, fruendo immediatamente del beneficio fiscale.»⁴⁶

⁴⁶ *ibid.*, pp. 145, 146.

CAPITOLO II

NECESSITA' DI UNA NUOVA DISCIPLINA DEL TERZO SETTORE: ESPERIENZE E INTERVENTI DELL'AGENZIA

1. Un pacchetto di interventi per fare fronte a emergenze e incoerenze della normativa di settore

Si è già riferito che l'Agenzia per le Onlus, soprattutto nel corso dell'espletamento dell'attività istruttoria finalizzata all'emissione di pareri, ha avuto modo di riscontrare incoerenze e lacune riferibili ad aspetti specifici della disciplina degli enti nonprofit. In questo secondo capitolo, si è scelto di riportare alcune delle osservazioni e delle proposte formulate a suo tempo su detti argomenti. Si tratta di una selezione di suggerimenti rivolti in primo luogo al legislatore e già riportati a suo tempo nelle Relazioni Annuali presentate dall'Agenzia. Nonostante il loro carattere necessariamente particolaristico e asistematico, queste riflessioni, oltre a confermare empiricamente le esigenze di riforma presentate nel capitolo precedente, si pongono come un elenco di questioni a cui urge (anche a prescindere da una riforma generale del quadro normativo) porre rimedio. Questioni e problemi, la cui soluzione, sovente, non comporta oneri per lo Stato, ma che renderebbe più facile vita e attività degli enti interessati e fatto ancora più importante agevolerebbe la fruizione di importanti servizi sociali da parte di tante persone che, non di rado, versano in situazioni di svantaggio e di disagio.

Si noterà, inoltre, come anche in relazione a questioni di rilievo tributario giochi un ruolo fondamentale la mancanza di una interpretazione giuridica uniforme di concetti in sé “metagiuridici”, le cui definizioni non dovrebbero essere demandate alle autorità fiscali dello Stato, ma più propriamente a soggetti competenti sul piano del diritto generale. Oltre ai già ricordati concetti di “utilità sociale”, “pubblica utilità”, “solidarietà”, ci si riferisce anche a formule quali: “persona svantaggiata”, “beneficenza”, “assistenza” e altri ancora.

Nel terzo paragrafo, infine, si è scelto di riportare separatamente le osservazioni che l'Agenzia ha ritenuto di formulare come veri e propri atti di indirizzo in ragione della loro rilevanza generale e della loro urgenza.

2. Aspetti tributari

Effetti delle carenze statutarie per il mantenimento della qualifica di Onlus

E' questo un tema preliminare di forte impatto in quanto attiene alla stessa “tenuta” logico-giuridica dell'assunzione in senso proprio della qualifica soggettiva di Onlus, in capo a qualsivoglia soggetto “nonprofit”. Com'è noto, la costituzione dei presupposti soggettivi della nozione di Onlus è posta dall'*art. 10 del D.Lgs. 460/97*, dove il ruolo decisivo a tal fine è svolto dall'enucleazione

legislativa di un elenco di requisiti prevalentemente statutari (cioè, di elementi enunciativi che devono essere formalmente presenti nello statuto dei soggetti richiedenti la concessione della qualifica). Ciò premesso, si è affermato, nella pratica corrente, come grave fattore di dubbio il problema degli effetti:

1. della riscontrata carenza formale sullo statuto, una volta ottenuta anche di fatto l'iscrizione anagrafica, anche di un solo requisito richiesto;
2. della riscontrata non rispondenza concreta, anche su uno solo dei requisiti predetti, tra revisione statutaria e realtà operativa relativa al soggetto.

Ci si riferisce, cioè, all'eventualità in cui la previsione statutaria qualificante, menzionata nell'art. 10, sussista formalmente ma senza che essa sia adempiuta nella realtà operativa della vita reale del soggetto. Il problema che scaturisce è dato dal prospettarsi che in teoria appare del tutto possibile della tesi per cui anche una sola delle distonie indicate ai punti 1 e 2 può comportare, in forma integrale per l'ente, il venir meno della qualifica di Onlus. Tale evenienza, al di là della sua onerosità concettuale, potrebbe avere effetti economici gravissimi sull'economia del soggetto perché comporterebbe, pur nel suo carattere molto specifico e talora formale, un'automatica qualificazione come illegittima della posizione soggettiva usata in rapporto agli adempimenti fiscalmente rilevanti. Ne scaturirebbe quindi la recuperabilità immediata, su tutti gli esercizi fiscalmente accertabili, di imposte risparmiate, di sanzioni e di interessi. Il che, per un ente a tipologia erogativa, presumibilmente privo di riserve sufficienti per fronteggiare evenienze economiche negative estranee alla sua attività etica, comporterebbe facilmente la necessità di azioni esecutive o addirittura di liquidazione necessaria conseguente. Sarebbe opportuna, quindi, l'introduzione di una graduazione legislativa delle fattispecie di non rispondenza citate, contemplando al limite, per talune di esse, forme sanzionatorie alternative ovvero parziali come il precitato *D.Lgs. (art. 11, c. 3)* incidentalmente sembra attestare a livello di potenzialità legislativa, in modo da rendere meno radicale il problema della suddetta rispondenza legislativa.

Delineazione del concetto di attività esclusiva per le Onlus

E' noto che ognuna delle attività tipizzanti delle Onlus, quelle cioè che sono atte a giustificare l'ammissione alla qualifica stessa, in quanto conformi ad una o più delle prescrizioni di cui ai nn. *da 1 a 11 della lett. a) dell'art. 1, c. 1 del D.Lgs. 460/97*, deve essere svolta su base esclusiva (cfr. *lett. b)* della stessa norma. In altre parole l'assunzione della qualifica è pregiudicata dal fatto stesso dello svolgimento, anche collaterale, di qualunque "altra" attività, da parte del soggetto candidato a qualificarsi come Onlus. Ciò, nel comportare che l'eventuale conduzione di attività diversa designa, correttamente, la grave violazione del precetto fondamentale dell'"esclusività", impone però anche il più delicato problema, di fronte ad ogni operazione o attività specifica posta in essere, di verificare se è presente, di volta in volta, un tasso di omogeneità, di ricomprensione, di attinenza, di strumentalità accessoria e simili, con l'attività "caratteristica", tale da permettere di affermare che l'esclusività sopra menzionata non è in concreto violata. Al riguardo riuscirebbe quindi opportuna la formulazione di una disposizione generale che, nel presupposto di un'assoluta marginalità o complementarietà, attesti che tutte le iniziative di tipo strumentale poste in

essere, ammesse in quanto tali su base statutaria, non violano il requisito dell'unicità esclusiva dell'oggetto istituzionale.

Esplicazione concreta del concetto di attività occasionale, a ogni fine in cui esso rileva, per gli enti del Terzo settore (enti non societari privi di finalità lucrative)

L'occasionalità di una data iniziativa è frequentemente un elemento decisivo, in diritto tributario, per garantire un certo trattamento impositivo piuttosto che un altro (es. distinzione tra attività produttiva di reddito commerciale rispetto a quella produttiva di redditi diversi; soggezione o meno ad IVA dell'attività svolta). In concreto, nel sistema vigente che concerne il Terzo settore, il “fattore occasionalità” risulta rilevante ai seguenti fini:

- a) qualificazione del presupposto di imprenditorialità ai fini IVA;
- b) qualificazione del presupposto agevolativo sulle raccolte fondi di cui all'*art. 108, c. 2 bis, lett. a), del T.U.I.R.*;
- c) distinzione generale tra proventi d'impresa e redditi diversi, sia ai fini del computo dell'imponibile (compresa la compensabilità con eventuali perdite) che degli obblighi contabili fiscali.

Per i contesti suddetti sarebbe opportuno prestabilire in via generale, a titolo di presunzione assoluta apportatrice di grande chiarezza, un “numero” di soglia annuale (che si intravede per esempio nella misura di tre episodi per anno/12 mesi) tale da garantire incontestabilmente l'invocabilità sicura, di volta in volta, degli effetti attenuativi dell'occasionalità tributaria.

Incoerenza nel trattamento tributario di enti svolgenti la medesima attività: il caso delle “scuola materna”

In più di una circostanza, l'Agenzia si è trovata a dover affrontare il caso di organizzazioni (associazioni, fondazioni senza fine di lucro o cooperative sociali) che gestiscono scuole materne. Secondo l'attuale normativa tributaria la gestione di una scuola materna da parte di una associazione o di una fondazione può rientrare tra le attività che consentono di godere del regime tributario delle Onlus (*D.Lgs. 460/97*) solo nel caso in cui l'attività stessa sia indirizzata a recare benefici a “soggetti svantaggiati”. Nel caso in cui l'attività sia invece genericamente rivolta a bambini privi di condizione di disagio, l'ente non potrebbe godere dei benefici fiscali delle Onlus e le attività relative potrebbero, nel presupposto di una loro qualifica come attività commerciali, generare proventi integralmente soggetti a imposizione sul reddito, salve le sole facilitazioni impositive concesse agli enti non commerciali in genere.

Tale presupposto qualificativo, invero, data la sua subordinazione integrale alla qualifica tributaria oggettiva delle attività svolte, risulta di alquanto difficile applicazione ogniqualvolta il servizio reso, anche se portatore di vantaggi etico-sociali, implica il versamento corrispettivo di contropartite economiche di qualunque importo, fattispecie che per le Onlus, in opposizione al resto del sistema, è pervenuta straordinariamente a configurarsi come in ragione della subordinazione delle attività stesse al perseguimento dei fini istituzionali (si vedano *l'art. 12 del D.Lgs. 460/97, e l'art. 150 del T.U.I.R.*)⁴⁷.

⁴⁷ «Nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo l'art. 111-bis, introdotto dall'articolo 6, comma 1 del presente decreto, è inserito il seguente: “Art. 111-ter (*Organizzazioni non lucrative di utilità sociale*). –1. Per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), ad eccezione delle società cooperative, non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale. 2. I proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile.”».

La predetta qualifica commerciale delle attività determina altresì, nella maggior parte dei casi, la consequenziale qualificazione di ente equiparato alle società di capitali in capo al soggetto che conduce la predetta attività.

La medesima attività (gestione di una scuola materna aperta a bambini di qualunque condizione sociale, fisica o altro), peraltro, potrebbe essere liberamente gestita da un ente che assuma la qualifica di cooperativa sociale di tipo A (*L. 381/91*). In tal caso, la scuola materna gestita dalla cooperativa sociale, considerata Onlus di diritto dalla legislazione, potrebbe godere dunque di un trattamento tributario più favorevole rispetto alla associazione o fondazione che eserciti esattamente la medesima attività.

E' evidente, pertanto, come si configuri una situazione in cui enti che esercitano la medesima attività di scuola materna rivolta ai cittadini di ogni condizione, per il semplice fatto di utilizzare forme giuridiche differenti finiscono per beneficiare di regimi tributari differenti. Simili incongruenze si possono verificare –come conseguenza di una legislazione frammentata e sovente priva di un disegno unitario –anche in molti altri casi diversi da quello citato, sicché una revisione generale della normativa –già auspicata nella precedente Relazione Annuale –si presenta come un fatto sempre meno procrastinabile.

Alcuni problemi nell'applicazione delle nozione di Onlus alle organizzazioni che svolgono attività di ricerca scientifica

Il *D.Lgs. 460/97* stabilisce che le organizzazioni che svolgono attività di ricerca scientifica di interesse sociale possono godere dello status di Onlus, a parte altri requisiti incidenti sulle possibili commesse di attività a enti determinati, solo nella misura in cui esse siano costituite in forma di fondazione (*art. 10*). Le medesime attività, quindi, svolte da organizzazioni che rivestano natura giuridica di associazione (riconosciuta e non) non sono invece ritenute meritevoli di generare l'importante qualifica soggettiva citata.

Anche in questo caso, una simile disparità di trattamento appare poco comprensibile poiché il beneficio sociale derivante dalle svolgimento di attività di ricerca non dovrebbe subire differenti trattamenti erariali solo per la differenza della natura giuridica del soggetto che svolge la attività di ricerca stessa (quando siano rispettati tutti i vincoli di non lucratività stabiliti dalla stessa legislazione sulle Onlus). Tanto più quando la menzionata differenza di tipologia è del tutto priva di implicazioni in relazione all'attività. Tale disparità potrebbe trovare motivazione esclusivamente nel timore che il minor livello di “controlli e vincoli esterni” di origine pubblica sulle associazioni, le renda potenzialmente soggetti a cui possa risultare più facile l'adozione di comportamenti elusivi dal punto di vista tributario. Ma se una simile motivazione può avere qualche ragione d'essere nel caso delle associazioni non riconosciute, però, essa non pare assolutamente motivata nel caso delle associazioni riconosciute, soggette a sistemi di controllo non dissimili da quelli delle fondazioni. In ogni caso, se una preoccupazione simile dovesse essere fondata, non è chiaro per quale ragione essa venga avanzata esclusivamente nel caso delle attività di ricerca scientifica di interesse sociale e non, ad esempio, in quello della assistenza sociale, della sanità o degli altri ambiti di azione delle Onlus, in

relazione ai quali vige la più assoluta indifferenza della tipologia soggettiva.

Oltretutto, apparirebbe anche discutibile il fatto che solo ragioni di stretta natura fiscale (le opportunità elusive, cioè, caratterizzate da un alto tasso di ineffabilità generica) possano incidere sull'assunzione di una qualifica, com'è quella di Onlus, così significativa nel contesto nonprofit.

Al riguardo, si osserva che semmai diversità nel trattamento tributario potrebbero essere giustificate qualora si distinguesse tra organizzazioni che svolgono direttamente attività di ricerca, da una parte, e organizzazioni che si limitano invece a svolgere una semplice “funzione di intermediazione e raccolta di fondi” da destinare poi al finanziamento delle ricerche.

Oltre a ciò, merita rilievo il fatto che il *DPR 135/2003* ha identificato (all'*art. 2*) le attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale procedendo a un'elencazione dettagliata dei campi di ricerca in cui tale attività si dovrebbe esplicare per conseguire il citato carattere. Tale elenco presenta notevoli gradi di arbitrarietà ed è difficile comprendere per quale ragione possa essere ritenuta di interesse sociale, ad esempio, la ricerca sullo smaltimento dei rifiuti piuttosto che la ricerca fisica o chimica di base, quella biotecnologica o ancora quella sociale. Sarebbe più opportuno, probabilmente, che il legislatore si limitasse a stabilire che cosa si intende precisamente con l'espressione “attività di ricerca scientifica” (per evitare che si possa far passare come tale, ad esempio, la semplice attività di formazione o di consulenza, oppure pratiche non scientifiche) e quali sono le caratteristiche che attribuiscono a tale attività il connotato di interesse sociale (per esempio escludendo potenziali indebite “appropriazioni” individuali dei risultati della ricerca stessa attraverso brevetti o privative).

Il ruolo delle organizzazioni intermediarie di fondi e la nozione di Onlus.

La definizione di Onlus prevista dal *D.Lgs. 460/97* –e soprattutto l'interpretazione della stessa che viene data dalla amministrazione finanziaria attraverso la nozione di beneficenza – trascura quelle realtà che operano come “organizzazioni intermediarie” nella raccolta e nella distribuzione di fondi, sul modello delle *community foundations* o dei *community chests* americani. Tali realtà, poco diffuse o sostanzialmente inesistenti nel momento della approvazione della legge, sono ora cresciute anche nel nostro Paese sia nella forma delle organizzazioni laiche, come le fondazioni delle comunità locali, come pure in quella delle organizzazioni legate alla raccolta di fondi per le opere assistenziali di enti religiosi e rappresentano un'innovazione significativa nell'organizzazione della filantropia e dell'attività caritativa italiana.

Il loro ruolo –come soggetti senza scopo di lucro al servizio di una comunità –è sostanzialmente quello di fornire uno strumento utile a coloro che desiderano donare risorse a organizzazioni nonprofit, ma non sono in grado di effettuare personalmente scelte oculate. Operando come “fondazioni di raccolta e di erogazione”, infatti, queste organizzazioni svolgono una funzione preziosa, in quanto tendono a incrementare la propensione a “donare” di una comunità di riferimento e distribuiscono fondi a sostegno di progetti e iniziative particolarmente meritevoli.

Una interpretazione restrittiva del concetto di beneficenza unita alla difficoltà dell'amministrazione a concepire una Onlus che operi entro i settori ammessi utilizzando esclusivamente la “modalità operativa” della raccolta e distribuzione di fondi –ha reso di fatto talvolta difficile e problematica

alle “organizzazioni intermediarie” l'assunzione della qualifica di Onlus. Eppure, è facile vedere l'elevatissimo beneficio sociale che è generato dall'azione di tali enti; analogamente, è facile intuire come il (modesto) beneficio fiscale derivante ai potenziali donatori dall'attribuzione della qualifica di Onlus all'intermediario stesso potrebbe incentivare notevolmente le donazioni, con grande beneficio per la collettività.

Diventa dunque urgente, vista la crescente diffusione di queste istituzioni e la permanente carenza ed ambiguità della regolazione delle fondazioni di raccolta ed erogazione, che venga assunta senza riserve una posizione da cui desumere che l'organizzazione della raccolta è sempre attività di piena beneficenza nel presupposto che le erogazioni successive riguardino contesti di soggetti economicamente non dotati. A tal fine, non si ritiene necessario proporre una regolazione organica di questo peculiare comparto del settore nonprofit, potendo bastare un chiaro inquadramento, nell'alveo del moderno concetto di “beneficenza”, dell'attività di raccolta e di distribuzione di fondi.

Organizzazioni attive nel settore dell'assistenza e riconoscimento della qualifica di Onlus

Si è detto che la solidarietà costituisce il fine e il mezzo simbolico dell'attività di molte realtà del privato sociale. Ciò vale in modo particolare per quelle operanti nel settore dell'assistenza. Proprio un'accezione restrittiva di tale concetto, peraltro ha indotto l'amministrazione finanziaria dello Stato a negare, in qualche caso, la qualifica di Onlus a soggetti attivi nel campo dell'assistenza sociale ed eroganti servizi pagati direttamente dagli utenti finali. Tale situazione si presenta spesso, per esempio, nel caso degli enti che esercitano attività di assistenza residenziale per anziani o disabili, le cui rette non siano coperte da contributi delle amministrazioni pubbliche, ma siano esclusivamente versate dagli utenti o dai loro congiunti. In questo senso, ritorna ancora una volta (e con frequenza crescente) il caso appena considerato per le sue applicazioni costituzionali delle ex-IPAB. In particolare ci si riferisce al caso di quelle realtà che decidono di acquisire la forma giuridica privata (in genere divengono “fondazioni”) e, oltre a erogare servizi convenzionati con le amministrazioni pubbliche, operano anche sul mercato pur conservando la propria natura di ente nonprofit.

Secondo l'Agenzia, la natura solidaristica di tali organizzazioni e il connesso diritto a godere dello status di Onlus è garantita pienamente per norma esplicita (*D.Lgs. 460/97, art. 10, c. 4*) dal fatto di operare nel settore della assistenza sociale. E' quindi più che auspicabile, anche in considerazione della delicata funzione sociale ricoperta da queste realtà, un'interpretazione più aderente del dettato normativo.

Antiusura e assistenza sociale

E' risultato molto interessante anche il caso, assai diverso dal precedente, di una fondazione che svolge la sua attività nel campo della prevenzione del fenomeno dell'usura. L'organizzazione aveva indicato quale settore di operatività prevalente, all'atto di iscrizione all'Anagrafe unica delle Onlus, quello della tutela dei diritti civili, di cui al *n. 10), lett. a), c. 1, dell'art. 10 del D.Lgs 460/97*. In realtà, come evidenziato dal Consiglio dell'Agenzia mediante un apposito parere approvato con

delibera, è la stessa *L.108/96 (Disposizioni in materia di usura)*, a cui tale ente si riferisce, a inserire l'attività di prevenzione dell'usura nell'alveo dell'assistenza sociale (*n. 1, lett. a), c. 1, dell'art. 10 del D.Lgs 460/97*).

La fondazione inoltre risulta iscritta all'elenco (che si trova presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze) delle fondazioni e associazioni che hanno lo scopo di prevenire il fenomeno dell'usura, anche attraverso forme di tutela, assistenza e informazione.

L'attività di questa fondazione va quindi inquadrata all'interno del puro assistenzialismo sociale anche alla luce della recente *Legge quadro per la realizzazione del sistema integrato di interventi e servizi sociali n. 328 del 2000* e da quanto riportato al *c. 2 dell'art. 128 del D.Lgs. 112/98* ove si afferma che: “Per servizi sociali si intendono tutte le attività relative alla predisposizione ed erogazione dei servizi, gratuiti ed a pagamento, o di prestazioni economiche destinate a rimuovere e superare le situazioni di bisogno e di difficoltà che la persona umana incontra nel corso della sua vita, escluse soltanto quelle assicurate dal sistema previdenziale e da quello sanitario, nonché quelle assicurate in sede di amministrazione della giustizia”.

Case di Riposo

Nel 2004, l'Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativo e Contenzioso ha inoltrato all'Agenzia per le Onlus uno *schema di circolare concernente le case di riposo per anziani*. Tale questione era già stata oggetto di interpretazione da parte dell'Agenzia delle Entrate (*circolare n. 168/E del 26 giugno 1998*). In quel caso si sosteneva che per le attività a cosiddetto “solidarismo immanente”, rientranti tra quelle di cui al *c. 4 dell'art. 10 del D.Lgs. 460/97*, le condizioni di svantaggio dei destinatari dovevano essere presupposto essenziale delle attività stesse. Il legislatore annovera tra le attività di assistenza sociale e socio-sanitaria anche la gestione delle case di riposo per anziani. Pertanto, è implicito che si possano ricondurre tali organizzazioni tra quelle che operano nell'ambito del settore *1), lett. a) del c. 1, art. 10 del D.Lgs. 460/97*. In particolare, sono ricomprese nell'assistenza sociale e socio-sanitaria anche le prestazioni sanitarie di completamento assistenziale finalizzate ad assicurare un'esistenza dignitosa a coloro che versano in condizioni di disagio. In tal senso, possono rientrare in questi ultimi ambiti anche le attività istituzionali svolte dalle case di riposo per anziani. La conduzione delle case di riposo, rientrante nell'attività di assistenza sociale, infatti, si estrinseca attraverso una serie di interventi volti a favorire l'accoglienza e la socializzazione presso strutture residenziali o semiresidenziali, in ragione dell'elevata fragilità personale o di limitazione dell'autonomia, di persone anziane che non siano assistibili a domicilio (*L. 328/2000, art. 22, c. 2*). L'Agenzia delle Entrate, invece, nel nuovo schema di circolare pone l'accento sull'aspetto del disagio economico a tal punto da affermare che: “Le case di riposo possono legittimamente assumere la qualifica di Onlus solo se svolgono attività di assistenza sociale e socio-sanitaria nei confronti di soggetti che versano in condizioni di disagio anche sotto l'aspetto economico; la condizione di disagio economico sussiste solo nell'ipotesi in cui la retta di ricovero praticata dalla casa di riposo grava sull'ospite in misura non superiore alla metà del suo ammontare; ogni singola prestazione assume rilievo nell'ambito dell'attività istituzionale svolta da una casa di riposo Onlus solo a condizione che, quest'ultima, autonomamente o in concorso con enti pubblici, si

faccia carico della prevalente copertura economica della retta di ricovero.”

L'Agenzia per le Onlus, al contrario, non ha ritenuto convincente il criterio secondo cui la “condizione di bisogno” debba ritenersi commisurabile e dipendente dal pagamento di una retta. L'applicazione del meccanismo adottato dall'amministrazione finanziaria, infatti, potrebbe condurre a situazioni paradossali. Si pensi che il pagamento integrale, da parte dell'ospite, di una retta particolarmente bassa, condurrebbe automaticamente a escludere la sussistenza del disagio economico, mentre il pagamento, seppur parziale, di una retta molto elevata, non creerebbe problemi per l'ottenimento o la conservazione della qualifica di Onlus. D'altro canto, la normativa vigente in materia non vieta, a tali centri, la possibilità di percepire corrispettivi di carattere economico (rette) da parte degli ospiti o di coloro i quali ne fanno le veci. Pertanto, il pagamento di corrispettivi da parte dei beneficiari a fronte dell'ottenimento del servizio non comporta, secondo il parere dell'Agenzia per le Onlus, la presuntiva assenza del carattere solidaristico in capo al soggetto prestatore.

3. Costituzione Italiana e normativa di settore

Promozione della cultura e dell'arte (effetti della modificazione dell'art. 117 della Costituzione sul D. Lgs. 460/97)

In relazione alle realtà che operano nel campo della promozione della cultura e dell'arte, per esempio, hanno assunto una notevole importanza i cambiamenti introdotti dal nuovo art. 117 della Costituzione che ha sostanzialmente modificato il riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni a statuto ordinario. Infatti, mentre l'abrogato art. 117 elencava le materie per le quali la potestà legislativa competeva alle regioni, la nuova versione contiene un elenco delle materie riservate alla competenza legislativa esclusiva dello Stato e un altro elenco di materie riservate alla potestà legislativa concorrente Stato-Regioni. La nuova norma, inoltre, prevede che spetti alle Regioni la potestà legislativa in riferimento a ogni materia non espressamente riservata alla legislazione esclusiva dello Stato o a quella concorrente. La stessa potestà regolamentare, inoltre, è elevata al rango costituzionale.

Nonostante tali rilevanti modificazioni, per le organizzazioni attive nel settore della promozione della cultura e dell'arte (di cui al settore *n. 9 elencato nell'art. 10 del D.Lgs. 460/97*), si continua a prevedere che il riconoscimento del fine di solidarietà sociale (a cui si collegano, a loro volta, il riconoscimento della qualifica di Onlus e quindi delle relative agevolazioni fiscali) può intendersi perseguito, in caso di carenza di soggetti svantaggiati, solo nel caso in cui vi sia il finanziamento da parte dell'Amministrazione Centrale dello Stato. E' evidente, pertanto, che tale disposizione deve essere rivalutata, tenendo conto del nuovo riparto delle competenze tra Stato e regioni (la promozione della cultura e dell'arte rientrano ormai tra le competenze delle regioni), dato che appare oggi assai difficile l'evenienza che le organizzazioni riescano a percepire apporti economici da parte dell'Amministrazione Centrale. E' quanto mai urgente, perciò, una modificazione del testo del *D.Lgs. 460/97* al fine di non penalizzare le organizzazioni che perseguono finalità che la legge stessa considera meritevoli.

Le ex IPAB e le ipotesi di trasformazione adottate in sede regionale.

La sentenza n. 396 del 7 aprile 1988 emessa dalla Corte Costituzionale ha dichiarato incostituzionale l'art. 1 della L. 6972/1890 (la cosiddetta Legge Crispi). Tutto ciò ha comportato la rimozione di una norma che, per più di un secolo, ha impedito la libera espressione dell'iniziativa privata nel settore dell'assistenza e, di fatto, ostacolato la piena attuazione dell'art. 38 della Costituzione.

I principi enucleati nella sentenza e accolti integralmente nel DPCM del 16 febbraio 1990 (G.U. 23 febbraio 1990, n. 45) sono stati ripresi in seguito anche nel D.Lgs. 207/01, attuativo dell'art. 10 della Legge 328/2000. Quest'ultimo decreto, inoltre, ha dato avvio all'attuale trasformazione delle IPAB, sebbene già pochi mesi dopo la sua entrata in vigore sia stato superato dalla riforma costituzionale che ha riservato alla potestà legislativa esclusiva delle regioni la materia dell'assistenza (Costituzione Italiana, Art. 117, c. 4).

Le regioni, quindi, alla luce di tale innovazione hanno dunque acquisito il potere, con il solo limite del rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali, di regolamentare la trasformazione delle IPAB. Ciononostante, i modelli attualmente approvati con apposite leggi regionali evidenziano tutti una ripresa dei criteri proposti dal D.Lgs. 207/01.

Sino a oggi, inoltre, soltanto la Legge Regionale della Lombardia ha previsto una sostanziale libertà di trasformazione in enti di diritto pubblico o privato, garantendo a entrambi la partecipazione al sistema integrato dei servizi sociali, socio-sanitari ed educativi di cui alla L. 328/2000. Altre regioni, invece, hanno previsto una serie di requisiti e di parametri di vario genere (patrimoniali, di ambito di intervento, di tipologia di servizi...) necessari per accedere alla trasformazione in aziende di servizi alla persona, prevedendo la possibilità di divenire persone giuridiche private solo in casi residuali. In questo caso, pur nel pieno rispetto delle prerogative delle singole regioni, l'Agenzia non può fare a meno di rilevare come il principio di sussidiarietà orizzontale, assunto nel nostro ordinamento al rango costituzionale (Costituzione Italiana, Art. 118), trovi ancora difficile attuazione anche in contesti determinati dall'applicazione del principio di sussidiarietà in senso verticale. La piena applicazione del dettato costituzionale, infatti, trova ostacolo in alcuni dei sistemi organizzativi recentemente adottati da molte regioni in diversi ambiti e settori di attività, che permangono, in gran parte, in ambito pubblico. Sembra palesarsi, in realtà, una difficoltà da parte delle regioni nel garantire un certo livello di qualità ed efficienza dei servizi offerti dai privati senza attuare nei loro confronti un controllo pregnante.

Un caso esemplificativo, in tal senso, è quello della Regione Emilia Romagna, la quale ha previsto una modalità di trasformazione delle IPAB connessa a requisiti stabiliti tassativamente e che sembra privilegiare dichiaratamente il mantenimento della qualifica di ente pubblico delle IPAB e soltanto in via residuale prevede la loro trasformazione in associazioni/fondazioni. In particolare la partecipazione al sistema integrato di interventi e servizi sociali e alla programmazione regionale e locale è prevista per le sole Aziende pubbliche di Servizi alla Persona (ASP), diminuendo in tal modo il ruolo di soggetto attivo nei servizi sociali delle IPAB che si trasformeranno in enti di diritto privato.

4. Atti di Indirizzo

Infine, su alcuni temi specifici, l'Agenzia ha ritenuto che vi fossero le condizioni per emanare veri e propri “atti di indirizzo” da proporre esplicitamente e direttamente al Legislatore. In particolare, si è registrata su dette questioni un diffuso interesse del pubblico a ottenere maggiore chiarezza interpretativa.

1) Possibilità per le Onlus di detenere o acquistare azioni o partecipazioni in società di capitale

In considerazione delle molteplici richieste di parere riguardanti la possibilità giuridica generale per le Onlus di detenere o acquistare a titolo oneroso azioni o partecipazioni in società di capitali, si esprime quanto segue:

in particolare, con riferimento distinto alla detenzione e all'acquisto a titolo oneroso delle quote citate, la questione investe la legittimità dell'operazione menzionata rispetto a due dei vincoli che l'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 impone alle Onlus, quali precisamente:

- il divieto di svolgere attività diverse da quelle istituzionali e connesse, di cui al comma 1, lett. c);
- l'obbligo di impiegare gli utili e gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse, di cui al comma 1, lett. e).

Titolarità di partecipazioni e svolgimento di attività vietate

Sotto il primo profilo, si ritiene, senza soverchi dubbi, che la mera detenzione di partecipazioni non possa mai dar luogo allo svolgimento di un'attività rilevante intesa in senso proprio, tale, cioè, nella prospettiva in cui si contesti l'estraneità della detenzione in sé ai fini istituzionali, da comportare la violazione del divieto sopra citato.

Per definizione, infatti, quando si parla di attività in senso proprio si fa sempre riferimento all'attuazione di un complesso di operazioni reali, tra loro connesse ed organizzate, che non può certamente ravvisarsi nell'ipotesi del semplice possesso di quote societarie finalizzato alla sola percezione di dividendi provenienti eventualmente dalle stesse. In casi di questo genere, appare indubitabile che la titolarità di partecipazioni in capo ad un ente rappresenti unicamente una forma di impiego del patrimonio –ovvero un investimento dello stesso –che può determinare il godimento “passivo” dei frutti da esso originati senza implicare in sé lo svolgimento strumentale di alcuna attività.

Acquisto di partecipazioni e limiti all'utilizzo degli avanzi di gestione

Con riguardo alla seconda tematica evidenziata in premessa, afferente la connessa fase dell'acquisto della partecipazione stessa, si osserva che l'obbligo imposto alle Onlus di impiegare gli utili e avanzi di gestione nella realizzazione delle proprie attività statutarie, istituzionali o connesse, non sembra, a sua volta, essere di alcun ostacolo all'acquisto di partecipazioni a titolo oneroso da parte delle medesime organizzazioni per carenza di configurabilità di ogni profilo conflittuale con la normativa rilevante.

Si ritiene, infatti, che la disposizione in argomento, nel parlare di “impiego” di utili/avanzi di gestione, faccia riferimento a profili di casistica del tutto diversa da quella qui in esame che

rappresenta un'ipotesi nella quale sono le predette risorse finanziarie costituenti il patrimonio dell'ente che vengono realmente utilizzate, in quanto capitale posseduto, per l'effettuazione di determinati acquisti. Nell'ipotesi di acquisizione di una partecipazione anche mediante il pagamento di un corrispettivo non si ravvisa alcun impiego –nel senso predetto di spesa effettiva –né di utili o proventi correnti né delle risorse accumulate nei precedenti esercizi, quanto semmai una mera trasformazione di una parte di esse, già costitutiva di dati patrimonializzati, da denaro disponibile in quote societarie, effettuata al solo scopo di ritrarne potenziali maggiori utilità.

Né può dirsi, su un piano affatto diverso, che l'acquisto di titoli di partecipazione comporti alcun “consumo” del patrimonio dell'ente che implichi, in violazione di quanto normativamente disposto, una distrazione dello stesso dalle attività statutarie obbligatorie tanto più che detta connessione diretta non è mai legislativamente prevista. Il fenomeno, invece, determina solo una parziale modifica della composizione del patrimonio medesimo che è del tutto libera in ragione di esigenze di investimento. E' ovvio che, poi, i frutti successivamente derivanti dagli effetti di tale operazione, ovvero i dividendi periodicamente percepiti in ragione della partecipazione, verranno impiegati dall'ente per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle connesse nel comune rispetto del vincolo specificamente imposto dalla legge per i proventi tutti delle Onlus.

A ulteriore conferma della correttezza di tale posizione, si pone anche la considerazione che, se qualsiasi atto dispositivo delle risorse finanziarie integrasse un impiego di utili nel senso vietato dalla norma, necessariamente dovrebbe concludersi che alle Onlus è preclusa una qualsiasi forma di investimento del proprio patrimonio, ivi compreso, ad esempio, l'acquisto di obbligazioni o di titoli pubblici.

Tale conclusione da un lato determinerebbe un'ingiusta e del tutto immotivata penalizzazione per tali organizzazioni che, in assenza di immediati progetti da attuare, sarebbero costrette a conservare le proprie disponibilità finanziarie presumibilmente in depositi bancari come noto scarsamente remunerativi; dall'altro lato essa sarebbe in contrasto con quanto previsto dalla legislazione tributaria stessa sul piano della tassazione, posto che, tra le categorie reddituali proprie delle Onlus, è espressamente prevista, anche nei modelli di dichiarazione fiscale, quella dei redditi di capitale che invero sarebbe di fatto inesistente qualora si escludesse *a priori* la possibilità per detti enti di utilizzare le proprie risorse per finalità di investimento in titoli o beni assimilati e di conseguenza percepire i relativi frutti sotto forma di dividendi, interessi o altro.

Conclusioni

Alla luce di tutte le considerazioni che precedono si ritiene che l'acquisto a titolo oneroso e la detenzione di quote di partecipazione in società di capitali siano del tutto compatibili con lo *status* giuridico-fiscale di Onlus in capo all'ente che se ne renda autore.

2) Deducibilità tributaria delle liberalità erogate ai soggetti non lucrativi, di cui all'articolo 14, commi 1-5, del decreto legge n. 35 del 2005 convertito con modificazioni nella legge n. 80 del 2005.

Com'è noto, è molto significativa la rilevanza verso il Terzo settore, soprattutto ai fini del finanziamento di molti dei soggetti che lo costituiscono, della nuova disciplina (D.L. 14 marzo 2005, n. 35, regolante la conv. nella L. 14 maggio 2005, n. 80) della deducibilità tributaria delle liberalità, erogate in loro favore, da persone fisiche e da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società (IRES).

In ragione di ciò, nel quadro delle sue precipue competenze di legge (cfr. art. 3, comma 1, lett. a) del D.P.C.M. 329/2001), l'Agenzia per le Onlus ritiene opportuno rappresentare esternamente, con apposito atto proprio, prioritariamente per l'utilità dei soggetti del Terzo settore, le sue considerazioni interpretative relative agli spunti del provvedimento che possono generare margini di perplessità interpretativa, e che conseguentemente possono rendere più articolata e complessa la fruizione dei benefici fiscali recati dal citato decreto.

Senso pratico delle innovazioni introdotte

L'art. 14 del D.L. 35, il cui contenuto esaurisce l'intera tematica in oggetto, costituisce una disposizione di stretta matrice tributaria, incentrata sull'estensione, rispetto alla vigente legislazione, del noto “meccanismo” tecnico della c.d. deducibilità tributaria, ovvero, della facoltà di scomputare, in sede di calcolo del reddito imponibile, determinate partite di spesa che il contribuente ha effettivamente sostenuto nel periodo di commisurazione dell'imposta sul reddito.

È evidente, al riguardo, che la suddetta facoltà, risolvendosi in una legittima contrazione della base imponibile si traduce in una corrispondente contrazione del prelievo tributario, comportando, quindi, per il singolo contribuente, un'effettiva misura di risparmio “fiscale” reale.

Appare chiaro, nel caso concreto, che la previsione di deduzioni, per le liberalità rivolte dai contribuenti a determinati soggetti, costituisce con evidenza una misura di rilevante incentivo che si fonda, per l'appunto, sull'attrattiva rappresentata dal citato risparmio, ma il cui risultato ultimo sarà, per verso proprio, la tendenza a determinare un potenziamento generale della raccolta di risorse fatta da enti non lucrativi ravvisati dal legislatore come particolarmente meritevoli.

Le partite economiche per le quali è stata riconosciuta in termini rinnovati, rispetto al passato, la citata deducibilità sono rappresentate dalle erogazioni liberali, fatte sia in denaro che in natura, già destinate a precisati soggetti non lucrativi, la cui delimitazione è più avanti illustrata.

La deducibilità riconosciuta, ovviamente, ha per presupposto l'effettivo sostenimento dell'erogazione stessa nell'ambito del periodo di tempo rilevante in proposito (che è l'anno solare o il periodo d'imposta che precedono quello al cui interno avviene il versamento), ed è altresì delimitata secondo diversi articolati che devono di volta in volta ricorrere, i quali, a loro volta, sono sottomessi a precisati presupposti soggettivi e quantitativi.

Il nuovo provvedimento si fonda su nozioni tecniche più che sperimentate, in merito a cui vale solo sottolineare che la deducibilità è un fattore con esclusiva pertinenza, come già visto, alla determinazione della base imponibile, mentre il sistema tributario vigente riconosce attualmente, in termini forse più estesi, l'applicazione della c.d. detrazione (cfr. artt. 15 e 78 del T.U.I.R.), che è invece, com'è noto, un elemento correttivo del tributo, quasi del tutto estraneo al D.L. 35/2005.

Presupposti soggettivi

Il funzionamento della nuova normativa è connesso all'azionamento di precisi presupposti soggettivi che si riferiscono, separatamente, secondo la terminologia della Circ. 39/E dell'agosto 2005 dell'Agenzia delle Entrate, ai seguenti riferimenti:

1. Soggetti beneficiari delle deduzioni introdotte;
2. Soggetti beneficiari delle erogazioni liberali (agevolate con le deduzioni stesse).

In relazione ai due noveri sopra indicati, si esprimono partitamente le notazioni che seguono:

1. Beneficiari delle deduzioni

L'art. 14 considera ammessi alla deducibilità, in via teorica, solo le persone fisiche (soggette ovviamente all'Irpef [oggi IRE]) ovvero gli “enti soggetti all'imposte sul reddito delle società”, cioè le società e gli enti commerciali o non commerciali.

Emerge chiaro, quindi, che tra i soggetti beneficiari non sono stati direttamente previsti né le società commerciali di persone, né quelle semplici, né gli altri soggetti sottoposti –art. 5 T.U.I.R. – al prelievo tributario con criteri di trasparenza (associazioni professionali).

È da credersi, peraltro, che in tali casi, al pari di quanto avvenuto anche in passato con altre figure centrali del meccanismo impositivo (es. crediti d'imposta), le erogazioni liberali effettuate genereranno partite deducibili per i soci o associati delle realtà predette, secondo diretta proporzione alla quota di partecipazione di ciascuno, rilevata all'atto della chiusura dell'anno di imposta rilevante.

2. Beneficiari delle erogazioni liberali

Quanto ai soggetti che, nel ricevere le erogazioni, generano agli eroganti il beneficio della deducibilità, l'art. 14 contempla:

1. tutte le Onlus, anche quelle di diritto, e quelle c.d. parziarie, ovvero quelle ammesse al regime agevolato citato solo in ragione di porzioni separate dalla loro attività (cfr. comma 9 art. 10 D.Lgs. 460);
2. le associazioni di promozione sociale iscritte nell'apposito registro nazionale di cui alla L. 383/2000 (compresi i livelli autonomi di organizzazione territoriale e i c.d. circoli affiliati locali, di cui all'art. 7 della cit. L. 383);
3. le fondazioni o le associazioni riconosciute (anche non Onlus) aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni culturali di cui al D.Lgs. 42/2004;
4. le fondazioni e le associazioni riconosciute che hanno ad oggetto lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Consiglio dei Ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca.

In merito alla fattispecie indicata sub. 3, crediamo opportuno osservare che dall'interpretazione letterale dell'art. 14 può evincersi che i suddetti enti non devono necessariamente svolgere l'attività qualificante in via esclusiva, salvo però il fatto che le liberalità che si intendono dedurre devono essere specificamente destinate, su base analitica, alla tutela, promozione e valorizzazione dei beni di cui al decreto citato, per la cui individuazione esatta occorre, quindi, di volta in volta, riferirsi alle diverse tipologie di beni assistiti. In specie, per molti di essi, occorre, in via ufficiale e amministrativa, ai fini della qualifica soggettiva dell'ente che li cura, la dichiarazione esplicita dell'interesse culturale o quella di notevole interesse pubblico riferita ai beni destinatari del sussidio.

Limiti quantitativi deducibili

Con riferimento ai limiti di carattere quantitativo della misura in oggetto, la norma in esame dispone che le erogazioni liberali, effettuate in conformità ai requisiti in essa previsti, sono deducibili “*nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui*”.

La disposizione, dunque, pone due distinte soglie quantitative, ai fini della determinazione dell'ammontare deducibile, riferibile al complesso delle erogazioni liberali effettuate nell'arco di un medesimo periodo d'imposta.

Si precisa che tali soglie devono risultare, tra di esse, non alternative ma “concorrenti”, nel senso che entrambe devono essere rispettate nel computo della quota deducibile delle erogazioni liberali. Le erogazioni, pertanto, potranno essere portate in deduzione fino al raggiungimento della soglia che, tra le due previste, concretamente risulti inferiore.

L'interpretazione appena prospettata trova chiaro fondamento nello stesso dato testuale della norma, che dapprima prevede l'ampio limite di deducibilità pari al 10% del reddito complessivo e poi impone che “*comunque*” non venga superato il limite di 70.000 euro, da intendersi, dunque, quale tetto massimo di deducibilità.

Sotto un profilo pratico, seguendo la linea interpretativa sopra delineata, consegue che, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 39/2005, il limite relativo all'importo massimo di 70.000 euro sarà effettivamente operante solo nel caso in cui il reddito complessivo del soggetto erogante sia superiore a 700.000 euro mentre, nel caso di reddito complessivo inferiore, il limite da prendere in considerazione, per la deduzione da operare sarà, in ogni caso, quello del “dieci per cento”.

Divieto di cumulo

Il comma 6 dell'articolo 14 stabilisce con chiarezza che la deducibilità introdotta con il D.L. 35 “non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge”. Ciò evidenziato, è importante specificare che la norma sembra dover essere interpretata nel senso che il divieto di cumulo riguarda non le singole erogazioni, anche per frazioni, ma il loro ammontare complessivo.

Pertanto, ad esempio, nel caso di donazioni effettuate nei confronti di più Onlus, non è possibile fruire del regime ritenuto più favorevole, per ogni singola erogazione effettuata, ma si dovrà decidere a monte se dedurle tutte col limite e la disciplina di cui all'articolo 14 o se dedurle (ovvero detrarre imposte) ai sensi delle altre disposizioni di legge vigenti.

Tale ipotesi interpretativa è suffragata anche dalla ratio del provvedimento, la quale ha avuto, sin dalla sua origine, la finalità primaria di trasferire il riconoscimento fiscale delle erogazioni liberali effettuate dall'ambito degli oneri detraibili (comportanti, cioè, sottrazioni d'imposta) all'ambito degli oneri deducibili (sottratti cioè dalla base imponibile). L'intervento mira, quindi, essenzialmente ad attuare un meccanismo per il quale le somme che il soggetto donante non trattiene per sé, ma destina ad altri soggetti, per fini ritenuti socialmente meritevoli, vanno sottratte dal reddito imponibile anziché andare a produrre un semplice “sconto” (il 19% di quanto erogato, con un tetto massimo)

sulle imposte da versare. Il questo senso, il nuovo “meccanismo” si pone come un sistema alternativo a quelli precedenti di detrazione e anche di deduzione. A sostegno della tesi depone il tenore letterale della disposizione, il quale lascia intendere che la non cumulabilità ha ad oggetto disposizioni diverse (“... la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione ...”) per una certa tipologia di oneri (“in relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 ...”), piuttosto che per singoli oneri identificati con analiticità.

Requisiti generali di legittimità della deduzione

A prescindere dalla tipologia soggettiva specifica che il soggetto destinatario della liberalità deve presentare, l'art. 14 stesso richiede, sempre quale presupposto della deducibilità, la previa osservanza istituzionale di precisi obblighi contabili da parte del medesimo.

In altri termini, il livello previamente costituito di affidabilità contabile del soggetto beneficiario delle erogazioni costituisce altresì, al di là del suo stretto fattore proprio di osservanza, un requisito di avvaloramento della deducibilità delle erogazioni praticata dagli eroganti (cioè da soggetti che, per definizione, sono da esso distinti).

In termini pratici, i presupposti in esame sono costituiti:

a) dalla tenuta di scritture contabili, complete e analitiche, rappresentative dei fatti di gestione;

b) dalla redazione non occasionale, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un “apposito documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria”.

Quanto ad a), osserviamo che il fisco ha espressamente interpretato il requisito della completezza, posto dalla legge, come la capacità “che ogni fatto gestionale dell'ente debba essere individuato con precisione, tramite l'indicazione” (rilevata, n.d.r.) “delle necessarie informazioni quali numero d'ordine, data, natura dell'operazione, valore, modalità di versamento, soggetti coinvolti”, nonché assenza di raggruppamenti numerici coinvolgenti più operazioni.

A nostro avviso, ove i dati prodotti risultino ricostruibili anche attraverso la tenuta di scritture semplificate, non si ha motivo per ritenere che le norme dell'art. 14 comportino la rinuncia ai regimi tenui eventualmente adottati, pur considerando indicativo il fatto che l'Amministrazione medesima ha espressamente riconosciuto che la tenuta della normale contabilità ordinaria integra perfettamente i requisiti di completezza e analiticità richiesti.

Quanto a b), osserviamo solo che “l'apposito documento” richiesto dall'art. 14 è perfettamente costituito da un bilancio completo, riferito pur sempre a un ente non lucrativo, e dunque, come dice l'Agenzia delle Entrate, integrato anche da un semplice stato patrimoniale con un rendiconto gestionale (economico).

Facciamo presente, peraltro, che la formula della legge, annoverando fra i requisiti relativi al suddetto bilancio, quello della sua redazione entro quattro mesi dalla data di chiusura dell'esercizio (e non quindi quello della sua approvazione) non sembra riferirsi alle semplici previsioni delle disposizioni statutarie, quanto alla realtà comprovata dei procedimenti di redazione osservati in via di fatto.

Questioni relative alle modalità di erogazione

Data la necessità, per i soggetti eroganti, di munirsi, per i propri rapporti personali col fisco, di un supporto documentale dell'avvenuta contribuzione ad uno dei soggetti titolati indicati dalla legge, è stata prospettata ufficialmente dall'erario la tesi secondo la quale, in analogia a quanto generalmente previsto per le erogazioni liberali in favore delle Onlus dall'articolo 13 del d.lgs. 460 del 1997, le erogazioni in esame, per meritare la deducibilità, dovrebbero essere effettuate tramite uno dei seguenti canali intermediari: banca, ufficio postale, carte di debito e prepagate, assegni circolari e bancari. Sarebbero pertanto da escludere, dalla deducibilità, le **erogazioni liberali effettuate in contanti**, magari per consegna diretta, il che porta a ritenere che, nei controlli svolti dal fisco sulle dichiarazioni dei redditi degli eroganti, le erogazioni prive del citato supporto documentale verrebbero disconosciute come posta negativa nel calcolo dell'imponibile (con conseguente incremento del reddito dichiarato, delle imposte dovute e delle sanzioni per dichiarazione non fedele). Si osserva, al riguardo, che, nel sistema vigente, sono solo le erogazioni ordinarie alle Onlus effettuate da persone fisiche, che necessitano del canale bancario o postale, mentre quelle effettuate da altri soggetti titolari di reddito d'impresa sono considerate deducibili a prescindere dalle modalità di versamento. Anche in ragione di ciò, pertanto, crediamo possa rilevarsi che nessuna norma di legge prevede l'estensione delle citate regole erogative ai versamenti di cui all'art. 14 (anche se l'eventuale presupposto soggettivo di Onlus, se presente nel soggetto finanziato, potrebbe facilmente determinare un fattore analogico influente, a nostro avviso). Di conseguenza, si ritiene che sussistano ragioni per difendere, in sede contenziosa, un'eventuale contestazione basata su quanto sopra, salva ovviamente l'opportunità di prevenire la lite stessa.

Liberalità in natura e valorizzazione

Relativamente alle erogazioni liberali di **prestazioni di servizi** (concetto atipico, ma certamente prospettabile quale prestazione non retribuita col consenso del prestatore), si rileva che le stesse sono, a nostro avviso, da ritenere ammissibili, in virtù del fatto che anch'esse costituiscono, senza dubbio alcuno, una forma di erogazione in natura, in virtù dell'accrescimento patrimoniale che la loro trasmissione di benefici o utilità comporta, anche sotto forma di diretto risparmio economico. Ai fini della determinazione, ad ogni effetto, dell'entità dell'importo deducibile corrispondente all'erogazione in natura, il sistema legislativo tributario contempla, com'è noto, ai sensi dell'art. 9 del T.U.I.R., l'istituto generale del "valore normale". La determinazione di questo, in base al comma 3 del citato articolo, coincide con il "prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari" rispetto ai valori che realizzano la fattispecie, facendo riferimento "in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi" (art. cit.). S'intende, al riguardo, che ove il fisco abbia a contestare la valorizzazione praticata, esso ha sempre l'onere di motivare adeguatamente le sue ragioni in sede di accertamento.

3) Irrilevanza, ai fini della qualificazione della natura privata di una fondazione, della partecipazione di un soggetto fondatore che rivesta natura di ente pubblico.

Sono stati rivolte all'Agenzia per le Onlus varie richieste di parere in merito al riconoscimento della natura di "soggetto pubblico" di quelle fondazioni che si sono costituite grazie ad apporti patrimoniali di enti pubblici.

In particolare alcune richieste di parere mirano ad accertare l'eventuale "natura pubblica" di un ente privato, quale appunto una fondazione, costituito anche grazie all'apporto di un ente pubblico che agisca in qualità di fondatore non esclusivo a fianco di altri soggetti di natura privata.

A tal riguardo questa Agenzia ritiene che alla fondazione costituita in tal modo non possa essere riconosciuta "natura pubblica" come conseguenza della natura pubblica di uno, fosse anche il principale, dei soggetti fondatori.

Partecipazione di un ente pubblico alla Fondazione e conseguente qualifica della Fondazione stessa

Come è noto, il comma 1 dell'articolo 10 del D.Lgs. 460/1997 stabilisce che la qualifica fiscale di Onlus non possa essere assunta, in ogni caso, da enti pubblici.

In connessione a ciò si evidenzia come il riconoscimento di natura privatistica dei soggetti collettivi disciplinati dal codice civile non viene meno in alcuna misura per il semplice fatto che un soggetto di diritto pubblico, con una relazione finanziaria tipica (partecipazione al patrimonio, attivazione nella fase costitutiva), figuri tra i soggetti fondatori dell'ente in questione. Questa posizione è del tutto corrispondente al sistema normativo in vigore e costituisce altresì da tempo acquisizione ferma nel contesto giurisprudenziale della Corte di Cassazione.

Detto supremo organo ha infatti avuto modo di affermare chiaramente che *"la società per azioni con partecipazione pubblica non muta la sua natura di soggetto di diritto privato solo perché lo Stato o gli enti pubblici ne posseggano le azioni, in tutto o in parte, non assumendo rilievo alcuno per le vicende della medesima, la persona dell'azionista"* (Cfr. Cass. Pen., sezione VI, sentenza 26 febbraio 1994, n. 3620). Ma ancora più specificamente, *"la natura pubblica degli enti che concorrono a formare un nuovo ente non è sufficiente ad attribuire natura pubblicistica a quest'ultimo [...] né può ritenersi indicativa della natura pubblica di un'associazione la partecipazione ai suoi organi di rappresentanti dei soggetti pubblici che l'hanno formata"* (Cfr. Cass. Civ., sez. un., sentenza 23 novembre 1993, n. 11541).

A parte ciò, del resto, venendo in termini generali ai fattori di discriminazione decisiva tra persone pubbliche e persone private, la stessa Corte di Cassazione ha affermato che *"un ente è qualificabile come pubblico soltanto quando gli sia attribuita, in forza di legge o di provvedimento amministrativo fondato su previsione di legge, la personalità giuridica di diritto pubblico [...] la suddetta qualità, pertanto, non può essere riconosciuta ad una fondazione che risulti priva dell'indicata personalità giuridica, indipendentemente dal fatto che essa svolga attività di carattere generale"* (Cfr. Cass. Civ., sentenza 29 aprile 1985, n. 2763 in Mass. Giur. It., 1985).

In una ulteriore pronuncia la Corte ha analogamente affermato che *"in difetto del riconoscimento della personalità giuridica di diritto pubblico, una fondazione non è qualificabile come ente"*

pubblico, anziché come ente privato per il solo fatto che persegue finalità non di lucro e che sia soggetta a controlli ed ingerenza dell'autorità governativa, trattandosi di caratteristiche proprie anche delle fondazioni di diritto privato” (Cfr. Cass. Civ., sentenza 23 novembre 1985, n. 5812 in Mass. Giur. It., 1985).

In senso conforme è altresì intervenuto il Consiglio di Stato affermando che *“il perseguimento di finalità pubbliche non costituisce elemento determinante il carattere pubblicistico dell'ente, così come non ne sono sicura testimonianza l'intervento di organi pubblici nel procedimento di nomina di organi amministrativi o l'esercizio di controlli statali, ove non siano accompagnati dalle titolarità di pubblici poteri, dalla prerogativa dell'autotutela e dalla potestà di autodeterminazione di scioglimento, nonché dall'espressa qualificazione pubblicistica da parte del legislatore” (Cfr.*

Consiglio di Stato, sez. VI, 19 marzo 1987 n. 137 in Foro amm. 1987, 525, Cons. Stato 1987, I, 395). Ci sembra quindi palese che le concatenazioni sopra evidenziate hanno trovato importanti conferme giurisprudenziali ricche anche di riferimenti sistematici decisivi.

Ne consegue che la natura pubblica di un ente non può affermarsi come sussistente per mera induzione, al pari della pacifica intrasmissibilità della condizione soggettiva in virtù del mero rapporto “partecipativo”.

Tra l'altro merita di essere evidenziato che, a differenza di quanto può cogliersi in relazione ai rapporti associativi, dove la partecipazione del socio determina un effettivo insito rapporto di contatto giuridico permanente con l'ente, nella fondazione, che non è compatibile con nessuna forma di partecipazione in quanto soggetto costituito in favore di beni vincolati, si determina solo un apporto costitutivo patrimoniale del fondatore al nuovo soggetto. Di conseguenza non appare concepibile alcuna forma di riferibilità dei caratteri propri dei soggetti a quello che è stato solamente un momentaneo e formalizzato apporto di beni o altre utilità.

Conclusioni

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, sembrerebbe quindi potersi evincere la possibilità in capo ad una fondazione costituitasi con gli apporti non esclusivi da parte di un ente pubblico di usufruire legittimamente della qualifica di Onlus, godendo delle relative agevolazioni fiscali.

CAPITOLO III

AGENZIA PER LE ONLUS: VERSO UNA EFFICACE REGOLAZIONE PROMOZIONALE DEL TERZO SETTORE

1. Premessa

Nelle pagine precedenti si è detto della massiccia crescita (non solo quantitativa) del Terzo settore italiano, grazie alla quale esso è divenuto un attore cruciale di molte *policies* del nostro Paese, anche al di là dei servizi di *welfare*. Si è altresì ricordato come il settore sia caratterizzato dalla presenza di elementi comuni a tutte le organizzazioni che lo compongono (tutte connotate da natura privata, assenza di finalità lucrative, finalità sociali o mutualistiche) ma come, al contempo, esse mostrino rilevanti differenze nelle funzioni svolte, nelle modalità di finanziamento, nel ruolo del personale dipendente e dei volontari, ed anche nelle dimensioni.

Ci si è pure concentrati sugli sviluppi della normativa sul Terzo settore italiano e, in particolare, sul rapporto tra la fragile base civilistica (ancora legata al Libro I del Codice Civile del 1942) e la sovrabbondanza di leggi speciali (con risvolti civilistici, amministrativi e tributari) emanate negli anni novanta e nei primi anni del nuovo millennio; si è evidenziato come questa situazione ostacoli una crescita armonica del settore e sia fonte, per gli enti, di rilevanti sprechi di risorse. Si è detto, infine, che la confusione determinata da una produzione normativa (nazionale e regionale) eccessiva e scoordinata è ulteriormente complicata dalla presenza di un grande numero di soggetti titolari dei procedimenti amministrativi; basti pensare agli oltre 300 enti pubblici addetti alla registrazione, alle verifiche e ai controlli dei requisiti di legge per le organizzazioni di Terzo settore, nonché alla disomogeneità – e di conseguenza alla iniquità – dei loro comportamenti, così come evidenziata dalla ricerca sui registri condotta dalla Agenzia per le Onlus⁴⁸.

In estrema sintesi, il quadro sin qui descritto mostra, da un lato, il ruolo crescente e le funzioni vitali del cosmo degli enti nonprofit per lo sviluppo della società e dell'economia italiana, dall'altro, la presenza di sistemi normativi e amministrativi da aggiornare, uniformare e rendere più efficienti. Da rendere, cioè, più capaci di rispondere alle esigenze operative degli enti e soprattutto alle necessità di qualità, trasparenza e sicurezza dei cittadini.

Nei due capitoli precedenti, l'esposizione analitica dei problemi derivanti dall'attuale disordine legislativo e regolamentare è stata seguita dalla proposta di alcune linee guida intorno alle quali costruire una riforma del sistema normativo in materia di nonprofit (in primo luogo delle sue basi civilistiche), unitamente ad alcuni suggerimenti formulati dall'Agenzia in merito a problemi specifici.

Per essere massimamente efficace, la riforma della normativa (nei suoi aspetti di sistema) dovrebbe tuttavia accompagnarsi alla creazione di un valido sistema di vigilanza e controllo che contribuisca a garantire la collettività riguardo alla meritorietà degli enti di Terzo settore e alla finalità da loro perseguite, come pure a tutelare gli enti stessi da indebite ingerenze della

⁴⁸ Secondo la già citata ricerca condotta dall'Agenzia sui registri pubblici degli enti del Terzo settore, esistono oggi in Italia oltre 300 registri pubblici per organizzazioni nonprofit (volontariato, associazionismo sociale, cooperative, ONG, Onlus, etc.). Tali registri sono amministrati da soggetti differenti (regioni, prefetture, ministeri, agenzie, etc.), che oggi non sono in grado di dialogare tra loro, operano con procedure e modelli disomogenei e soprattutto non garantiscono un livello sufficiente di equità nelle procedure di registrazione e controllo e di trasparenza nei processi.

amministrazione pubblica. Il settore nonprofit italiano soffre infatti –oltre che di un quadro di norme vecchie (nelle basi civilistiche) e scarsamente coordinate (nella produzione di legislazione speciale) – anche della inefficacia dei processi di vigilanza e controllo sugli enti, generata da una sistema di norme inadeguato. Tale inadeguatezza normativa interessa, in primo luogo, proprio l'Agenzia per le Onlus che, nel corso del suo primo mandato, ha sofferto grandemente a causa di un rapporto inadeguato tra le funzioni ed i poteri attribuiti; pare dunque opportuno che il legislatore –avviando un nuovo mandato di questo organismo sulla cui azione il settore nonprofit italiano aveva riposto molte speranze –apporti quei correttivi regolamentari e normativi che possono consentire alla Agenzia di accrescere la propria efficacia.

2. L'Agenzia per le Onlus a tutela di principi costituzionali

Per inquadrare correttamente ruolo, funzioni e poteri di un organismo di controllo sul Terzo settore –come l'Agenzia per le Onlus –vale la pena di ricordare brevemente il valore complessivo e la funzione che le diverse leggi disciplinanti il Terzo settore assumono entro il quadro normativo nazionale. Proprio dal corretto riconoscimento di tale funzione potranno discendere le finalità e le regole che è opportuno presiedano al funzionamento di un organismo di controllo.

Non vi è dubbio che il vasto insieme di norme riguardanti il Terzo settore –dalle più antiche contenute nel libro I del Codice Civile del 1942, fino alla recentissima legge sulla “impresa sociale”, passando per le norme che istituiscono e regolano le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, le ong e le cooperative sociali, solo per citare le più rilevanti –svolge la funzione principale di dare attuazione a quei principi di pluralismo sociale e libertà di associazione che sono sanciti dagli articoli 2 e 18 della Costituzione repubblicana; oltre a ciò, questo insieme di norme svolge anche la funzione di promuovere il principio di sussidiarietà –che ha assunto esso stesso rilievo costituzionale con la revisione dell'articolo 118 –sulla base del quale funzioni pubbliche e di interesse generale possono (e debbono) essere innanzitutto svolte dai cittadini, singoli e nelle istituzioni sociali in cui si organizzano, e solo in via sussidiaria dalle amministrazioni pubbliche. Si tratta quindi di norme che stabiliscono e regolano le modalità attraverso cui i cittadini – associati in organizzazioni di natura privata senza scopo di lucro –possono contribuire al perseguimento del bene pubblico, individuando altresì le diverse forme organizzative che permettono di esercitare il diritto di partecipazione e di cittadinanza attiva e responsabile esplicitamente riconosciuto dall'ordinamento costituzionale.

Entro questo quadro di principi, non è dunque difficile individuare quale possa essere la funzione svolta da un organismo di controllo sul Terzo settore, quale l'Agenzia per le Onlus. Tale funzione deve riconoscersi principalmente nel garantire ed assicurare il rispetto –da parte dei soggetti creati dalla autonomia privata –delle norme specifiche stabilite dall'ordinamento. Si tratta di una funzione di garanzia nei confronti di differenti soggetti: in primo luogo nei confronti della collettività nel suo insieme che ha interesse a tutelare i valori dell'ordinamento costituzionale, impedendo l'aggiramento delle norme che riguardano i soggetti di Terzo settore e il loro uso strumentale da parte di soggetti che non perseguono finalità di pubblica utilità; in secondo luogo nei

confronti della amministrazione pubblica, che riconosce alle organizzazioni di Terzo settore incentivi e benefici particolari e deve dunque assicurarsi del loro corretto utilizzo; infine, nei confronti delle stesse organizzazioni di Terzo settore, la cui esistenza e la cui attività devono essere tutelate rispetto alla azione della amministrazioni pubblica, di quella fiscale in modo particolare.

Il controllo del rispetto della normativa da parte degli enti di Terzo settore presenta alcune difficoltà particolari poiché la legislazione stabilisce un insieme complesso di requisiti oggettivi e soggettivi necessari ad identificare i diversi soggetti e a riconoscere loro il diritto a qualche tipo di sostegno pubblico. La definizione precisa di questi requisiti e la complessità legislativa lasciano dunque un ampio margine di discrezionalità interpretativa nel decidere chi siano i soggetti dotati di tali requisiti. Per tale ragione, possono sorgere conflitti tra –da una parte– i principi dell'ordinamento costituzionale ed il desiderio del legislatore di incentivare lo sviluppo di organizzazioni meritorie e –dall'altra– gli obiettivi specifici di coloro che sono chiamati a prendere decisioni operative in ordine alla presenza dei requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti dalle leggi. Tale conflitto è immediatamente intuibile nel caso in cui la decisione sia affidata alla amministrazione finanziaria, la cui funzione obiettivo –la massimizzazione del gettito fiscale– potrebbe indurre ad una applicazione eccessivamente restrittiva del dettato della legge, vanificando l'obiettivo del legislatore.

Da qui l'esigenza che il soggetto deputato allo svolgimento di tale azione di controllo del rispetto della normativa goda di condizioni di neutralità ed imparzialità massima rispetto ai soggetti controllati. Senza dovere necessariamente attribuire tale compito a quelle che sono state chiamate “autorità indipendenti di garanzia in materia di diritti e libertà garantiti dalla Costituzione”, si può ritenere che tale funzione –nel caso della tutela del diritto di associazione, di pluralismo e di sussidiarietà– possa essere adeguatamente svolta anche da un organismo “semi-autonomo” a tal fine costituito (come l'Agenzia per le Onlus) a condizione tuttavia che i suoi poteri siano adeguati alle importantissime funzioni attribuite.

3. Attribuzioni e poteri dell'Agenzia per le Onlus

La chiara sensazione della inadeguatezza dei poteri attribuiti dalla attuale legislazione è stato l'elemento che ha dominato l'esperienza del primo mandato della Agenzia per le Onlus e dei suoi componenti. Tale inadeguatezza ha riguardato, in particolare, due elementi attraverso cui la legislazione italiana ha strutturato il processo di vigilanza e controllo dell'operato delle organizzazioni di Terzo settore: l'azione di interpretazione della normativa e il sistema dei registri.

L'azione di vigilanza e controllo dell'operato delle organizzazioni di Terzo settore si esercita in primo luogo attraverso il sistema di chiarimento e traduzione dei principi generali stabiliti dall'ordinamento. Le norme, infatti –proprio perché numerose, stratificate e poco coordinate– richiedono un frequente lavoro di interpretazione alla luce dei principi costituzionali cui si è fatto in precedenza riferimento (tutela della libertà di associazione, del principio di sussidiarietà e della partecipazione dei cittadini e delle loro organizzazioni al perseguimento del bene comune). Tale lavoro interpretativo dovrebbe competere proprio alla Agenzia per le Onlus; questa conclusione deriva sia dal dettato legislativo –che attribuisce all'Agenzia il compito di garantire “... anche con l'emissione di pareri obbligatori e vincolanti, l'uniforme applicazione della normativa sui requisiti

soggettivi e sull'ambito di attività rilevante degli enti (...)” di Terzo settore e enti non commerciali” (l. 133/1999 art. 14) –sia dalle osservazioni avanzate poc'anzi relativamente alla necessità che tale compito sia affidato ad un soggetto “terzo” rispetto alle parti in causa.

In questo caso si è invece sperimentata una frequente “invasione di campo” da parte della Agenzia per le Entrate che –con circolari e risoluzioni –ha svolto un ampio lavoro interpretativo delle norme. Questo lavoro è stato certamente opportuno quando ha riguardato l'interpretazione di norme tributarie, mentre è parso assai criticabile quando si è spinto (valicando forse i confini della sua legittima competenza) fino ai principi civilistici su cui si basano le norme fiscali⁴⁹ (per esempio, quando ha voluto stabilire se l'attività svolta da un ente rientrasse in un dato settore)⁵⁰. L'azione interpretativa dell'Agenzia delle Entrate, inoltre, si è svolta di fatto senza contraddittorio e sovente essa ha evitato di rapportarsi con l'Agenzia per le Onlus⁵¹. In questo caso, il sistema legislativo istitutivo della Agenzia per le Onlus ha mostrato tutti i limiti congeniti di un sistema che attribuisce elevate funzioni ma non concede alcun potere atto ad esercitare le funzioni stesse.

La seconda modalità in cui la normativa prevede l'esercizio delle funzioni di vigilanza e controllo è il sistema dei registri. Funzione specifica dei registri dovrebbe essere quella garantire i cittadini riguardo alla meritorietà delle organizzazioni iscritte, grazie allo scrutinio esercitato in sede di prima iscrizione ed ai controlli effettuati durante la vita delle organizzazioni. In Italia, le procedure di registrazione sono affidate a soggetti decentrati e non coordinati tra loro (regioni, province, direzioni regionali delle entrate, prefetture, ministeri) che non adottano standard comuni e condivisi, operano secondo procedure differenti, spesso non esercitano verifiche e controlli successivi alla iscrizione e generalmente non facilitano l'accesso ai registri da parte dei cittadini. In questo contesto di limitatissima funzionalità del sistema, l'Agenzia per le Onlus –date le disposizioni legislative –non è in grado di influenzare in alcun modo i processi di iscrizione e cancellazione delle organizzazioni di Terzo settore dai rispettivi registri; si tratta di una anomalia legislativa evidente considerando il compito di garantire l'uniforme applicazione della normativa cui si è già accennato. Il massimo potere dell'Agenzia per le Onlus si esercita attraverso l'emissione di un parere –obbligatorio ma non vincolante –nel solo caso della cancellazione di una onlus dalla apposita anagrafe operata dalle direzioni regionali delle entrate. Peraltro, nel corso del primo mandato, il parere dell'Agenzia per le Onlus è stato spesso disatteso dalle direzioni regionali delle entrate, alimentando in taluni casi un contenzioso giuridico (di fronte ai TAR ed alle commissioni tributarie) che ha sinora visto sistematicamente confermati i giudizi espressi dall'Agenzia per le Onlus.

Neppure il potere di emettere un parere non vincolante è invece riconosciuto alla Agenzia per le Onlus nel caso degli altri registri delle organizzazioni di Terzo settore (persone giuridiche, volontariato, cooperazione sociale, ong, ecc.), sia regionali che nazionali.

⁴⁹ E' questa infatti un'area sulla quale l'Agenzia delle Entrate non ha competenze attribuite per legge e neppure competenze specifiche.

⁵⁰ E' chiaro che un sistema che affidi alla amministrazione delle entrate l'identificazione dei soggetti che possono essere iscritti entro registri di organizzazioni nonprofit (con effetti sia civilistici sia tributari) soffrirà di una distorsione congenita, visto l'incentivo del fisco a ridurre, anche oltre il volere del legislatore, la platea dei soggetti ammissibili.

⁵¹ Per esempio, l'Agenzia delle Entrate è giunta a emanare circolari senza quel preventivo confronto con l'Agenzia per le Onlus che pure è previsto dalla legge. In altri casi, inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha scelto di non informare l'Agenzia per le Onlus dei procedimenti di cancellazione che aveva adottato contro il parere della seconda. Assai significativo, infine, il rifiuto dell'Agenzia delle Entrate di fare accedere l'Agenzia per le Onlus alla Anagrafe delle Onlus!

4. Per una Agenzia pienamente operativa

Per fare giungere a pieno compimento il disegno normativo e regolamentare sul Terzo settore italiano è dunque necessario modificare l'equilibrio tra le attribuzioni assegnate all'Agenzia per le Onlus dall'*art. 3 del DPCM 329/2001*⁵² e i poteri che la stessa ha a disposizione⁵³, consentendo a questo organismo di svolgere appieno i compiti che la legge gli assegna. Proprio in tale sproporzione si è manifestata, sin qui, l'impossibilità della Agenzia di svolgere sino in fondo le funzioni che le sono state conferite, senza trascurare il fatto che essa non ha ancora oggi a disposizione un proprio organico stabile e che la possibilità di ottenere personale in distacco o in comando da altre pubbliche amministrazioni (prevista dal citato *DPCM 329/2001*) si è rivelata percorribile solo in parte e con elevate difficoltà.

Riequilibrare attribuzioni e poteri appare una missione relativamente agevole, che può essere pienamente compiuta con pochi atti (amministrativi e legislativi) che non richiedono di stravolgere il sistema della norme e non comportano necessariamente l'istituzione di una "autorità indipendente di garanzia". Al contrario, proprio il radicamento dell'Agenzia nella struttura della pubblica amministrazione centrale (unitamente alla chiara individuazione dei suoi poteri e delle sue competenze) potrebbe rappresentare una condizione necessaria per svolgere quella efficace azione di interpretazione applicativa delle norme e di coordinamento dei soggetti titolari di registri, che appare come un presupposto indispensabile per una adeguata regolazione del settore nonprofit. Del resto, anche le poche esperienze internazionali a cui ci si può riferire si pensi, in particolare, alla *Charity Commission* britannica situano tali organismi specializzati entro il quadro della amministrazione centrale dello Stato senza attribuire alle stesse lo *status* di organismo indipendente dall'esecutivo.

Un primo passaggio obbligato riguarda la funzione di interpretazione della normativa che, come abbiamo già sottolineato, data la sua complessità richiede spesso un impegnativo lavoro esegetico ed ermeneutico. In questo caso pare necessario **dotare l'Agenzia delle Onlus dei poteri necessari ad emanare indicazioni vincolanti**, relativamente alla interpretazione della normativa, quando siano chiamati in causa questioni di natura civilistica e dunque in particolare la determinazione dei requisiti oggettivi e soggettivi che gli enti debbono possedere per essere considerati parte del Terzo settore (non solo le onlus). Nel caso delle onlus, tale azione interpretativa deve essere sottratta alla Agenzia per le entrate per le ragioni più volte illustrate; nel contempo, nel caso di altre organizzazioni di Terzo settore (organizzazioni di volontariato, ong, cooperative sociali, ecc.) l'azione interpretativa svolta da altri organi della amministrazione (regioni, prefetture, ecc.) dovrebbe essere ordinata entro un quadro comune, così da evitare la presenza di rilevanti difformità di trattamento degli enti in parti diverse del paese.

Il potere dell'Agenzia per le Onlus di esercitare una interpretazione unitaria delle norme a tutela degli organismi di Terzo settore potrebbe poi estendersi anche verso una azione di indirizzo e di proposta di modifica delle norme stesse nei casi in cui l'Agenzia riscontrasse incongruenze o ostacoli allo sviluppo del settore. Si intuisce come, in questa prospettiva, una più organica relazione con il Governo nazionale potrebbe favorire una maggiore fluidità e tempestività delle proposte. In tal senso parrebbe opportuna la creazione di uno stabile tavolo di confronto tra l'Agenzia e i titolari delle funzioni ministeriali la cui azione interessa il Terzo settore.

⁵² Per una lettura integrale dell'articolo citato si veda la nota n. 3 della Premessa di questo Libro verde.

⁵³ Per una lettura integrale dell'articolo citato si veda la nota n. 5 della Premessa di questo Libro verde.

Un secondo passaggio rilevante interessa quelle che possono essere identificate come “conseguenze” del potere di interpretazione delle norme riguardanti il possesso dei requisiti oggettivi e soggettivi da parte degli enti che chiedono l'iscrizione ai diversi registri del terzo settore. Dato il potere di decidere rispetto al possesso di tali requisiti, pare sensato **attribuire all'Agenzia per le Onlus anche la gestione diretta dell'Anagrafe delle Onlus**, la quale è attualmente detenuta dalle Direzioni Regionali della Agenzia delle Entrate. In tal modo, il soggetto che determina i requisiti potrebbe coerentemente applicarli decidendo l'iscrizione o la cancellazione degli enti nonprofit da tale elenco. Questa semplice decisione di carattere amministrativo consentirebbe di conseguire un triplice vantaggio:

- a) in primo luogo, garantirebbe una maggiore uniformità di gestione dell'Anagrafe, visti i criteri non sempre coerenti con cui le diverse Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate hanno agito sino a oggi;
- b) in secondo luogo, attribuirebbe la decisione di ammettere ovvero di escludere un ente dall'Anagrafe a un organismo specializzato, quale l'Agenzia per le Onlus, dotato di una competenza specifica e consolidata, per così dire, “sul campo” e particolarmente adatto a discernere i requisiti soggettivi e oggettivi delle organizzazioni che chiedono la propria iscrizione. La decisione di ammissione all'anagrafe presuppone infatti l'applicazione di una normativa di intrinseco contenuto civilistico (concernente, per esempio, la natura dell'ente e della attività da esso svolta) che l'amministrazione finanziaria non si è finora dimostrata adatta a gestire.
- c) Inoltre, sottrarrebbe la decisione a un soggetto (l'Amministrazione finanziaria dello Stato), che rischia di operare in “conflitto di interessi” poiché la decisione di ammettere o meno un ente alla anagrafe confligge con la funzione obiettivo della stessa amministrazione (vale a dire, la massimizzazione del gettito fiscale). Viceversa, la competenza in tal senso della Agenzia per le Onlus sembra essere riconosciuta con chiarezza anche dal già citato D.Lgs. 155/2006 inerente l'Impresa Sociale, nel quale, in più luoghi, l'Agenzia per le Onlus è chiamata a esprimere il proprio parere su diversi aspetti concernenti lo status, per l'appunto, di “impresa sociale”.

Attribuire alla Agenzia per le Onlus la gestione dell'Anagrafe del comparto “Onlus” potrebbe inoltre rappresentare il **primo passo verso la creazione di un “registro unificato” delle organizzazioni del Terzo settore**. Un registro unico capace di fare dialogare e interagire (pur senza sottrarre le rispettive competenze) i registri attualmente gestiti da organismi differenti. E' doveroso precisare, infine, che una tale proposta rientra espressamente tra le attribuzioni che la legge già oggi assegna alla Agenzia per le Onlus (l'*art. 3 del DPCM 329/2001* infatti assegna alla nostra Agenzia il compito di formulare proposte per migliorare l'efficacia dell'Anagrafe delle Onlus).

Un terzo passaggio, non eludibile, riguarda i problemi connessi all'avvio di iniziative coordinate di controllo e di verifica delle attività condotte dagli enti di Terzo settore, specialmente per ciò che concerne la raccolta di fondi mediante sollecitazione della fede pubblica; un'attività assai cresciuta negli ultimi tempi. Questo genere di controlli, infatti, attualmente, sembra essere svolto (in modo sporadico e non sistematico) dai soggetti regolatori. In questo senso, la responsabilità

connessa alla tenuta dell'anagrafe delle Onlus, potrebbe **consentire alla nostra Agenzia di introdurre sistemi di monitoraggio e di verifica da esercitare periodicamente sugli enti interessati, nonché di avviare azioni volte a migliorare la trasparenza degli stessi.**

Non si tratterebbe, in questo caso, di sindacare gli obiettivi e le strategie di azione delle singole organizzazioni e dei singoli enti (ledendo il principio della loro autonomia statutaria), quanto piuttosto di verificare il rispetto dei vincoli posti dalla normativa (principalmente il vincolo di non distribuzione dei profitti e il rispetto dei fini solidaristici sottesi alla intera normativa sul Terzo settore) e di svolgere una funzione “promozionale” del settore, una sorta di *moral suasion* che diffonda le buone pratiche e contribuisca ad affermare elevati standard di condotta, di trasparenza, di rendicontazione e di responsabilità per il settore. L'obiettivo di queste proposte, del resto, dovrebbe essere condiviso dalla nettissima maggioranza di enti che operano correttamente, poiché realizza una “regolazione promozionale” che supera l'errata dicotomia tra assenza di controlli e un monitoraggio di tipo, per dire così, “poliziesco”. Proprio della “regolazione promozionale” –una forma evoluta della *friendly administration* di origine britannica –l'Agenzia per le Onlus ha fatto la bandiera del suo primo mandato.

Una sana forma di realismo, però, non deve fare dimenticare che la realizzazione delle proposte sin qui formulate non può prescindere dalla soluzione del problema della stabilizzazione della Agenzia e del suo personale. Un problema la cui soluzione non presenta particolari oneri aggiuntivi per lo Stato, ma che allo Stato potrebbe fare ottimizzare l'impiego delle risorse e delle agevolazioni concesse al settore nonprofit.

ALLEGATI

DPCM 21 marzo 2001 n. 329

DECRETO DEL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI 21 marzo 2001, n. 329

Regolamento recante norme per l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

IL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

Visto l'articolo 3, commi da 190 a 193, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;

Visto il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 settembre 2000 con il quale è stato istituito, ai sensi dell'articolo 3, comma 190, della predetta legge n. 662 del 1996, l'organismo di controllo sugli enti non commerciali e sulle organizzazioni non lucrative di utilità sociale denominato Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale; Visto, in particolare, l'articolo 3, comma 192-bis, della citata legge n. 662 del 1996, il quale prevede che con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta dei Ministri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabiliti la sede, l'organizzazione interna, il funzionamento, il numero dei componenti ed i relativi compensi, i poteri e le modalità di finanziamento del predetto organismo di controllo; Visto l'articolo 14 della legge 13 maggio 1999, n. 133; Visto l'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400; Visto il parere della Conferenza permanente per i rapporti fra lo Stato, le regioni e le province autonome espresso nella seduta nel 10 febbraio 2001; Udito il parere n. 205/2000 del Consiglio di Stato reso dalla sezione consultiva per gli atti normativi nell'adunanza del 26 febbraio 2001; Ritenuto di non poter accogliere completamente le osservazioni formulate dal Consiglio di Stato nel predetto parere n. 205/2000 per le seguenti considerazioni: quanto all'esercizio potere sanzionatorio, attesa la non tassatività della indicazione contenuta nel comma 191 dell'articolo 3 della legge n. 662 del 1996, appare preferibile limitare l'intervento dell'Agenzia nella fase dell'accertamento, mantenendo in un unico soggetto la potestà di irrogare le sanzioni previste dall'articolo 28 del decreto legislativo n. 460 del 1997; quanto alla riduzione dei componenti e alla previsione di un più rigido regime di incompatibilità, l'Agenzia, nel vigente quadro normativo, non può essere totalmente assimilata alle Autorità indipendenti e, d'altra parte, dette previsioni comporterebbero uno status del componente dell'Agenzia non pienamente aderente al disegno legislativo ed alle risorse finanziarie previste per l'Agenzia stessa; quanto alla fissazione nel regolamento dei compensi dei componenti, appare preferibile, anche in considerazione di possibili variazioni nel tempo, fissare a livello normativo le modalità e le garanzie procedurali di tale fissazione e rimettere questa determinazione ad un decreto del Presidente del Consiglio dei

Ministri su proposta del Ministro delle finanze e del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica in analogia a quanto già disposto in precedenti provvedimenti; Sulla proposta de l Ministro delle finanze, del Ministro del lavoro e della previdenza sociale e del Ministro per la solidarietà sociale;

Adotta il seguente regolamento:

Art. 1. Sede dell'Agenzia

1. L'organismo di controllo sugli enti non commerciali e sulle organizzazioni non lucrative di utilità sociale, istituito, ai sensi dell'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 settembre 2000, denominato Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, e di seguito designata "Agenzia", ha sede in Milano.²

Art. 2. Vigilanza

1. L'Agenzia opera sotto la vigilanza del Presidente del Consiglio dei Ministri, e per sua delega del Ministro per la solidarietà sociale, e del Ministro delle finanze.
2. Entro il 10 marzo di ogni anno l'Agenzia trasmette al Presidente del Consiglio dei Ministri una relazione sull'attività svolta l'anno precedente. Tale relazione e' presentata al Parlamento entro il 30 marzo.

Art. 3. Attribuzioni

1. Nell'esercizio delle attribuzioni di cui all'articolo 3, commi 191 e 192 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, l'Agenzia:

1. nell'ambito della normativa vigente, esercita i poteri di indirizzo, promozione, vigilanza e ispezione per la uniforme e corretta osservanza della disciplina legislativa e regolamentare per quanto concerne le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, il terzo settore e gli enti non commerciali, di seguito denominati "organizzazioni, terzo settore e enti";
2. formula osservazioni e proposte in ordine alla normativa delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti;
3. promuove iniziative di studio e ricerca delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti in Italia e all'estero;
4. promuove campagne per lo sviluppo e la conoscenza delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti in Italia, al fine di promuoverne e diffonderne la conoscenza e di valorizzarne il suo ruolo di promozione civile e sociale;

5. promuove azioni di qualificazione degli standard in materia di formazione e di aggiornamento per lo svolgimento delle attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti;

6. cura la raccolta, l'aggiornamento ed il monitoraggio dei dati e documenti delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti in Italia;

7. promuove scambi di conoscenza e forme di collaborazione fra realtà italiane delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti con analoghe realtà all'estero;

8. segnala alle autorità competenti i casi nei quali norme di legge o di regolamento determinano distorsioni nell'attività' delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti, formulando proposte di indirizzo ed interpretazione;

9. vigila sull'attività' di raccolta di fondi e di sollecitazione della fede pubblica, anche attraverso l'impiego di mezzi di comunicazione svolta dalle organizzazioni, dal terzo settore e dagli enti, allo scopo di assicurare la tutela da abusi e le pari opportunità di accesso ai mezzi di finanziamento;

10. elabora proposte sull'organizzazione dell'anagrafe unica delle ONLUS di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, tenendo conto dei criteri di iscrizione ai registri degli organismi di volontariato e delle cooperative sociali previsti dalla legge 8 novembre 1991, n. 381, e dei criteri che presidono al riconoscimento delle organizzazioni non governative di cui alla legge 26 febbraio 1987, n. 49;

11. nei casi di scioglimento degli enti o organizzazioni, rende parere vincolante sulla devoluzione del loro patrimonio ai sensi, rispettivamente, degli articoli 10, comma 1, lettera f), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e 111, comma 4-quinquies, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e 4, settimo comma, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, fatte salve le normative relative a specifiche organizzazioni ed enti. Detto parere deve essere comunicato, contestualmente, alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, ai Ministeri delle finanze, del lavoro e della previdenza sociale e per la solidarietà sociale;

12. collabora nella uniforme applicazione delle norme tributarie, formulando al Ministero delle finanze proposte su fattispecie concrete o astratte riguardanti il regime fiscale delle organizzazioni, terzo settore e enti; m) promuove iniziative di collaborazione, di integrazione e di confronto fra la pubblica amministrazione, con particolare riferimento agli enti locali, e le realtà delle organizzazioni e degli enti.

Art. 4. Relazioni con le pubbliche amministrazioni

1. Le pubbliche amministrazioni interessate possono sottoporre al parere dell'Agenzia gli atti amministrativi di propria competenza riguardanti le organizzazioni, il terzo settore e gli enti.

2. Le amministrazioni statali sono tenute a richiedere preventivamente il parere dell'Agenzia in relazione a:

a. iniziative legislative e di rilevanza generale riguardanti la promozione, l'organizzazione e l'attività delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti;

b. individuazione delle categorie delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti cui destinare contributi pubblici;

c. organizzazione dell'anagrafe unica delle ONLUS, di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;

d. tenuta dei registri e degli albi delle cooperative sociali previsti dalla legge 8 novembre 1991, n. 381;

e. riconoscimento delle organizzazioni non governative ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49;

f. decadenza totale o parziale delle agevolazioni previste dal decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

3. Decorso trenta giorni dalla richiesta dei pareri di cui al comma 2, le amministrazioni interessate procedono autonomamente. Ove sia necessaria una istruttoria più approfondita l'Agenzia può concordare un termine maggiore.⁴

Art. 5. Poteri dell'Agenzia

1. Per l'esercizio delle proprie funzioni l'Agenzia:

1. corrisponde con tutte le pubbliche amministrazioni e gli enti di diritto pubblico, instaurando con essi forme di collaborazione utili ai fini dell'indirizzo, della promozione, della conoscenza e del controllo delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti in Italia;

2. promuove indagini conoscitive di natura generale nei settori operativi delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti;

3. consulta, in via periodica, le associazioni rappresentative degli interessi di settore delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti riconosciute come parti sociali dal Governo;

4. può assumere le seguenti iniziative utili ai fini dell'istruttoria della propria attività consultiva, di indirizzo e controllo:

a. invitare i rappresentanti delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti a comparire per fornire dati e notizie;

b. inviare ai rappresentanti delle organizzazioni, del terzo settore e degli enti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico con invito a restituirli compilati e firmati;

c. richiedere alle pubbliche amministrazioni, agli enti pubblici, a società ed imprenditori commerciali (ai soggetti titolari di partita IVA) la comunicazione di dati e notizie ovvero la trasmissione di atti e documenti relativi a organizzazioni, terzo settore ed enti indicati singolarmente o per categorie;

d. richiedere copia o estratti di atti e documenti riguardanti organizzazioni, terzo settore ed enti depositati presso i notai, gli uffici del territorio e gli altri pubblici ufficiali; le copie e gli estratti degli atti e documenti, formati e conservati dalle pubbliche amministrazioni devono essere rilasciati gratuitamente;

e. richiede ai competenti organi dell'Amministrazione finanziaria di eseguire specifici controlli al fine di verificare i presupposti soggettivi ed oggettivi delle agevolazioni tributarie usufruite invocate da singoli enti e associazioni, anche sulla base degli elementi comunque in suo possesso;

f. comunica agli organi competenti, per l'adozione di provvedimenti consequenziali, le violazioni e anomalie riscontrate in occasione dello svolgimento della propria attività di controllo; trasmette all'ufficio delle entrate competente il processo verbale delle violazioni constatate, anche ai fini dell'irrogazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460;

g. inoltra specifiche richieste di dati, notizie e documenti alle organizzazioni, al terzo settore ed agli enti ovvero alle pubbliche amministrazioni, agli enti pubblici, a società ed imprenditori commerciali (ai soggetti titolari di partita IVA) per assicurare la tutela da abusi nell'attività di raccolta di fondi e di sollecitazione della fede pubblica attraverso l'impiego dei mezzi di comunicazione.⁵

Art. 6. Composizione dell'Agenzia

1. L'Agenzia e' un organo collegiale costituito dal presidente e da dieci componenti, nominati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di cui tre nominati su proposta, rispettivamente del Ministro delle finanze, del Ministro del lavoro e della previdenza sociale e del Ministro per la solidarietà sociale e uno nominato su proposta della Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome.

2. Il presidente e' scelto tra persone di notoria indipendenza, che abbiano ricoperto incarichi istituzionali di responsabilità e rilievo. I dieci componenti sono scelti tra persone alle quali siano riconosciute elevate competenze ed esperienza professionale nelle discipline economico-finanziarie o nel settore di attività degli enti ed organizzazioni controllati. A pena di decadenza essi non possono avere interessi diretti o stabilmente collegati negli enti e organizzazioni soggetti al controllo dell'Agenzia.

3. Tutti i componenti durano in carica cinque anni e non possono essere confermati.

Art. 7. Norme di funzionamento

1. L'Agenzia e' convocata dal presidente, quando lo ritiene opportuno ovvero su richiesta di almeno quattro componenti. Il presidente ne stabilisce l'ordine del giorno, designa i relatori e dirige i lavori. Ogni componente può richiedere al presidente la convocazione dell'Agenzia indicandone le ragioni. Almeno quattro componenti possono chiedere l'inserimento di punti specifici all'ordine del giorno. Il presidente, previa verifica di conformità, li inserisce nella prima seduta utile.
2. Per la validità delle deliberazioni dell'Agenzia e' necessaria la presenza del presidente e di un numero di componenti non inferiore a quattro. Le deliberazioni sono adottate a maggioranza dei votanti; in caso di parità di voti prevale il voto del presidente.
3. La pubblicità degli atti dell'Agenzia e' assicurata attraverso un apposito bollettino ed anche con modalità telematiche.
4. L'Agenzia adotta, a maggioranza assoluta dei membri di cui all'articolo 6, comma 1, lettera a), il regolamento interno recante le norme di organizzazione e funzionamento.

Art. 8. Indennità di funzione per il presidente e per i componenti dell'Agenzia

1. Al presidente e a ciascuno degli altri componenti dell'Agenzia compete una indennità di funzione il cui importo e' determinato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri su proposta del Ministro delle finanze e del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica.

Art. 9. Ufficio di segreteria

1. L'Agenzia, in sede di prima applicazione, si avvale di un numero non superiore a quindici unità di personale messe a disposizione dal comune di Milano, nonché di un contingente non superiore a venti unità di personale di cui un numero non superiore a dieci provenienti dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, dal Ministero delle finanze, dal Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e un numero non superiore a dieci provenienti da altre amministrazioni pubbliche e dagli enti locali, collocati in posizione di comando, fuori ruolo o altra equipollente secondo i rispettivi ordinamenti, nelle forme previste dalla normativa vigente. Il personale di cui al presente comma mantiene il trattamento economico fondamentale delle amministrazioni o degli enti di appartenenza ed i relativi oneri rimangono a carico di tali amministrazioni o enti. Agli oneri accessori provvede l'Agenzia con i propri fondi.

Art. 10. Disposizioni finanziarie

1. Le entrate dell'Agenzia sono costituite da:
 - a) stanziamenti a carico dello Stato stabiliti con legge;
 - b) somme derivanti da contributi da parte di enti pubblici;
 - c) somme derivanti da convenzioni con soggetti pubblici e privati;
 - d) somme derivanti da altre, eventuali entrate.

2. L'Agenzia, con delibera da approvare con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, sentiti il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, il Ministro delle finanze, il Ministro della solidarietà sociale, e il Ministro del lavoro e della previdenza sociale, stabilisce le norme concernenti i bilanci, i rendiconti e la gestione delle spese, nel rispetto dei principi delle leggi di contabilità.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. E' fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e farlo osservare.

Roma, 21 marzo 2001

Amato,
Presidente del Consiglio dei Ministri

Del Turco,
Ministro delle finanze

Salvi,
Ministro del lavoro e della previdenza sociale

Turco,
Ministro per la solidarietà sociale

Visto, il Guardasigilli: Fassino

