SENATO DELLA REPUBBLICA

XII LEGISLATURA

N. 2420

DISEGNO DI LEGGE

presentato dal Ministro delle finanze

(FANTOZZI)

di concerto col Ministro dell'interno

(CORONAS)

col Ministro *ad interim* di grazia e giustizia

(DINI)

col Ministro del tesoro

(DINI)

e col Ministro del bilancio e della programmazione economica

(MASERA)

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 3 GENNAIO 1996

Disciplina fiscale delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)

TIPOGRAFIA DEL SENATO (1900)

INDICE

Relazione ..... *Pag.* 3

Relazione tecnica ..... » 12

Disegno di legge ..... » 17

ONOREVOLI SENATORI. – Con il presente disegno di legge il Governo propone al Parlamento una disciplina fiscale nuova per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS). Si tratta di una proposta attesa da tempo e in linea sia con la necessità di riorganizzazione dello Stato sociale sia con l'esigenza di consentire una effettiva soddisfazione delle preferenze dei cittadini nella domanda di servizi sociali.

Il *welfare state*, anche nell'opinione di varie forze politiche e delle organizzazioni sindacali, ha bisogno di una profonda ristrutturazione. Il riconoscimento quasi esclusivo del monopolio pubblico nell'organizzazione e nella fornitura di molti importanti servizi sociali non trova più alcuna giustificazione economica. A ciò si aggiunga la crisi di risorse e le rigide politiche di bilancio che gli Stati dell'Unione europea fortemente indebitati sono costretti a perseguire per rispettare gli obiettivi di convergenza economica, producendo dirette e immediate ricadute sulla quantità e sulla qualità dei servizi erogati.

In tale quadro da tempo un nuovo settore, il cosiddetto terzo settore, è andato occupando quegli spazi che lo stato non era più in grado di gestire e il mercato non aveva convenienza a fare propri. Un'evoluzione colta da più parti e a più livelli, visti i richiami espliciti verso l'importanza di tale settore da parte del «Libro bianco Delors» della Commissione europea e dal recente documento della Conferenza episcopale italiana.

Tale settore già oggi offre occupazione stabile e remunerata a circa mezzo milione di cittadini che rappresentano percentualmente l'1,8 per cento dell'occupazione complessiva nazionale e, rispettivamente, il 4,2 per cento dell'occupazione nei servizi destinati alla vendita e il 9,7 per cento di quella nei servizi non destinati alla vendita. Il livello occupazionale che il *non-profit* ha potuto sviluppare in Italia, seppure non più marginale e già attestato su valori significativi, non è stato ancora, anche per i notevoli ritardi nella predisposizione di un'adeguata legislazione fiscale e civilistica, equivalente a quanto registratosi negli altri Paesi del G7. Negli Stati Uniti, ad esempio, il 6,8 per cento dell'occupazione complessiva è di pertinenza del terzo settore; in Francia la stessa percentuale è del 4,2 per cento, in Gran Bretagna del 4 per cento, in Germania del 3,7 per cento e infine in Giappone del 3,7 per cento. Un ritardo evidente emerge anche dal confronto delle fonti di finanziamento dei soggetti che operano nel *non-profit*, che in Italia è ancora eccessivamente di competenza dei canali pubblici.

Con il presente provvedimento il Governo italiano vuole dare una risposta compiuta, sia pure limitata alla sola disciplina fiscale e in attesa di una organica definizione della fattispecie civilistica dei soggetti interessati, al mutamento socioeconomico sopra evocato, nella convinzione che anche gli altri Paesi con livelli di reddito *pro capite* analoghi o superiori a quello italiano adotteranno presto provvedimenti di legge in favore del terzo settore.

Il saldo finanziario degli interventi fiscali qui proposti deve essere letto in prospettiva. La possibile modesta caduta di gettito iniziale deve essere confrontata con la cospicua possibilità di contrazione della spesa pubblica ottenibile una volta che un'articolazione maggiormente pluralistica nell'offerta di servizi sociali avrà avuto modo di realizzarsi.

L'articolo 1 propone, ai soli fini fiscali, una definizione per i soggetti operanti con finalità altruistiche. Per tali soggetti viene introdotta la nozione di organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

Le ONLUS devono avere sia finalità esclusivamente solidaristiche, sia come oggetto principale lo svolgimento di attività di utilità sociale in determinati settori ben individuati dal disegno di legge e che saranno oggetto di ulteriore specificazione da parte di un apposito regolamento. La prescrizione congiunta del fine e dell'oggetto dell'attività è cruciale per individuare il tipo di organizzazione che rientra nella presente disciplina. Infatti, l'attribuzione della nozione di utilità sociale a una specifica attività, disgiunta dal perseguimento di finalità solidaristiche che lo svolgimento dell'attività si ripromette di conseguire, comporta un eccessivo allargamento delle attività potenzialmente interessate dalla disposizione. D'altro canto, il solo perseguimento di finalità esclusivamente solidaristiche da parte dell'organizzazione non lucrativa, in assenza di un riferimento ad attività concretamente socialmente utili e potenzialmente solidaristiche, porta con sè una eccessiva ambiguità definitoria.

Nella categoria delle ONLUS possono quindi rientrare tutti gli enti di natura privata, con la sola esclusione delle società di capitali, aventi o meno personalità giuridica, operanti esclusivamente per perseguire un fine solidaristico, purchè dotate di uno statuto o un atto costitutivo redatto nel rispetto di precise disposizioni atte a garantire il perseguimento effettivo delle finalità di cui sopra ed a evitare un utilizzo non corretto della legge. A questo scopo, l'articolo 1 introduce una nozione di organizzazione priva di scopo di lucro più restrittiva di quella usata in sede civilistica. Infatti, le organizzazioni prive di scopo di lucro di per sè possono perseguire finalità puramente mutualistiche quali si manifestano nella autodestinazione dei vantaggi generati dalle loro attività. Al contrario si è ritenuto che le organizzazioni meritevoli di un più favorevole regime fiscale debbano perseguire esclusivamente fini solidaristici, così che la fissazione di precisi vincoli di eterodestinazione dei vantaggi ottenuti possa costituire un appropriato fondamento logico per la loro definizione non solo come soggetti non lucrativi, ma che possono anche essere considerati di utilità sociale.

Dal punto di vista logico, inoltre, i vincoli statutari di cui all' articolo 1 introducono un meccanismo di autoselezione che tende a realizzare una distinzione tra due tipi di enti non lucrativi. Tale autoselezione si completa mediante quanto previsto all'articolo 9, relativo ai rapporti con le discipline soggettive speciali, che consente a diversi enti, tra i cui cosiddetti enti non commerciali, di optare per il nuovo regime fiscale. Il primo tipo di categoria non lucrativa comprende le organizzazioni più specificamente solidaristiche, capaci di realizzare esternalità positive sull'ambiente circostante e che rientrano senza forzature nei vincoli di cui all'articolo 1. Il secondo tipo comprende, invece, quelle organizzazioni più accentuatamente mutualistiche le quali, per vari motivi, non trovano conveniente vincolarsi in modo così stringente e preferiscono rimanere nel regime fiscale che attualmente ne disciplina i risultati dell'attività svolta.

Gli enti pubblici sono stati esclusi dagli effetti della presente disciplina. Ciò non perchè si pensi che la natura pubblica dei soggetti costituisca un elemento discriminante rispetto alla capacità di realizzare attività socialmente utili, poichè non esiste alcuna argomentazione esaustiva in favore di tale tesi. Si è preferito, tuttavia, tramite questa scelta di esclusione, sottolineare in modo netto e inequivocabile lo scopo principale del provvedimento, che è quello di favorire la crescita e il consolidamento di un terzo settore privato autonomo e in grado di funzionare al di fuori dei canali di allocazione diretta delle risorse pubbliche.

Allo scopo di aiutare le realtà esistenti o *in fieri* nella società civile a sostituire o a rendersi complementari rispetto alle diverse forme di intervento pubblico e in analogia con quanto avviene nella maggior parte dei Paesi in cui il terzo settore è più evoluto, l'esclusione degli enti pubblici rappresenta un segnale della direzione da seguire per realizzare una riduzione delle aree di intervento pubblico diretto. Tale esclusione potrebbe raggiungere l'ulteriore scopo di incrementare le pressioni già esercitate da

parte di rilevanti forze sociali finalizzate ad ottenere una revisione della normativa sulla natura pubblica delle fondazioni di cui sopra e delle istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza (IPAB). Infine, si è ritenuto che l'eventuale inclusione di tali enti ai fini della presente normativa finirebbe con il creare un'iniqua asimmetria, dal momento che le fondazioni e le IPAB, oltre alle agevolazioni fiscali ivi previste, continuerebbero a godere dei vantaggi derivanti dalla loro natura di enti pubblici.

È stato, inoltre, deciso di non includere le società commerciali tra le forme organizzative compatibili con l'istituzione di organizzazioni non lucrative di solidarietà sociale perchè ciò avrebbe rappresentato una forzatura eccessiva nell'impiego della suddetta forma societaria rispetto alle caratteristiche sancite in sede di codice civile. Tale inclusione avrebbe portato a gravi problemi applicativi per quanto concerne diversi aspetti del regime fiscale.

Tuttavia è stata valutata con grande attenzione la possibile inclusione delle società per azioni (spa) perchè essa avrebbe ancor di più reso chiaro uno degli aspetti qualificanti della normativa qui proposta: la neutralità dell'attribuzione di un dato regime fiscale rispetto alla forma giuridica delle organizzazioni non lucrative di solidarietà sociale. In tal senso si sarebbe tutelata al massimo grado la libera scelta dello strumento giuridico autonomamente ritenuto più idoneo al perseguimento delle finalità istituzionali. Inoltre, l'inserimento di tale forma giuridica sarebbe stato coerente con il ridimensionamento della esclusività dello scopo lucrativo nelle spa - già notato in dottrina fin dagli inizi degli anni '70 - e con l'introduzione nella normativa di figure di spa di diritto speciale, quali quelle sportive, consortili e, nel nostro ambito di riferimento, di enti di gestione dei fondi mutualistici delle società cooperative previste dalla legge 31 gennaio 1992, n. 59 (articolo 11), enti che espressamente possono darsi forma di spa.

Si è ritenuto che anche le società cooperative possano essere ammesse alla presente normativa. Infatti, società cooperative aventi come oggetto principale lo svolgimento di attività di utilità sociale, pur realizzando una parziale autodestinazione dei vantaggi ottenuti, possono comunque essere caratterizzate da finalità istituzionali esclusivamente solidaristiche. Inoltre molteplici sono gli elementi di affinità tra questa forma societaria e i vincoli statutari previsti per le ONLUS. Tali caratteristiche attengono alla non completa appropriabilità degli aumenti di valore del capitale proprio con il conseguente effetto di esternalità positiva derivante dal passaggio di parte dello stesso alle generazioni future, alle norme di democraticità degli ordinamenti interni, ai vincoli esistenti al perseguimento di fini direttamente speculativi per soci e fondatori. Inoltre, si è ritenuto che l'eventuale esclusione delle società cooperative sarebbe risultata problematica considerando la possibilità offerta alle cooperative sociali e alle organizzazioni di volontariato - aventi anche forma di società cooperativa - di optare per il regime di agevolazione previsto dal presente disegno di legge (articolo 9).

Sempre per realizzare il principio di neutralità di cui sopra, sono stati ammessi ai benefici della presente disciplina anche enti privati privi di personalità giuridica, purchè rispettino e si adeguino ai vincoli di cui all'articolo 1.

La lettera *a)* del comma 1 dell'articolo 1 prevede che le ONLUS debbano avere come oggetto principale lo svolgimento di un'attività di utilità sociale nei settori dell'assistenza, beneficenza, cooperazione allo sviluppo, istruzione, ricerca, sanità, tutela naturalistica e dell'ambiente, cultura, arte e sport. Tale elenco ha la finalità di delimitare le attività svolgibili dalle ONLUS a vantaggio dell'amministrazione finanziaria che può così disporre di riferimenti precisi per verificare l'attività svolta effettivamente dagli organismi incentivati. Si è inoltre ritenuta eccessivamente ampia e, quindi, comportante dei rischi operativi una fattispecie che rinviasse alla semplice accettazione dei vincoli statutari, a prescindere dall'attività concretamente svolta, la qualificazione o meno di organizzazione non lucrativa.

La lettera *b)* prevede l'obbligo di predisporre annualmente un bilancio o un rendiconto. La norma, prevista a livello statutario, intende contribuire ad aumentare la qualità delle informazioni che le organizzazioni non lucrative di utilità sociale devono necessariamente mettere a disposizione non solo dell'amministrazione finanziaria, ma anche dei cittadini e delle imprese. Questi ultimi infatti possono contribuire consapevolmente alle attività di tali organizzazioni solo sulla base di una corretta informazione relativa all'uso delle risorse a loro disposizione.

La lettera *c)* vincola la destinazione degli utili e degli avanzi di gestione agli scopi istituzionali della ONLUS eliminando così ogni ipotesi di possibile destinazione a finalità estranee al fine solidaristico dei risultati delle attività svolte.

Alla lettera *e)* si prevede che, in caso di *scioglimento, cessazione o estinzione* dell'organizzazione, le somme e i beni che residuano debbano essere devoluti ad altre ONLUS o a fini di pubblica utilità. Tale norma, opportunamente collegata a quanto disposto dall'articolo 10, dovrebbe rappresentare un deterrente nei confronti di usi strumentali della definizione di ONLUS.

Il divieto di distribuire qualsiasi utile, anche in modo indiretto o in natura, e il divieto di cedere beni e servizi a condizioni più favorevoli a tutti coloro che sono coinvolti nella gestione delle ONLUS, di cui alla lettera *d)*, vuole impedire un uso strumentale delle ONLUS. In questo senso, anche il riconoscimento di emolumenti, formalmente non in contrasto con quanto previsto alle lettere *g)* ed *h)*, ma che in concreto configuri comunque una distribuzione di utili in modo indiretto, può essere perseguito e costituire motivo di scioglimento dell'organizzazione.

Si è inoltre ritenuto necessario introdurre, alla lettera *f)*, un vincolo statutario che vietasse, quale finalità prevalente delle ONLUS, il perseguimento, la tutela o la promozione degli interessi, comunque definiti, degli appartenenti. La limitazione si estende anche a coloro che effettuano erogazioni liberali alle ONLUS secondo quanto previsto dall'articolo 6 e ai coniugi, parenti o affini fino al quarto grado. Ciò è già stato chiarito in sede di commento della parte introduttiva del primo comma in cui si sono sottolineate le ragioni per cui si è ritenuto opportuno definire le ONLUS come enti che perseguono finalità puramente solidaristiche.

Per quanto attiene ai vincoli relativi agli emolumenti, pur nella consapevolezza che essi sono di per sè causa di inefficienza nell'allocazione delle risorse, si è ritenuto di introdurli allo scopo di rendere più difficile la concessione di regimi speciali a organizzazioni orientate al mercato le quali, pur rispettando formalmente i vincoli statutari, perseguano la finalità pressochè esclusiva di distribuire emolumenti a coloro che ne fanno parte.

In particolare l'introduzione, alla lettera *g)*, di un tetto sugli emolumenti individuali degli amministratori – espresso in valore assoluto – è stata ritenuta efficace nel limitare comportamenti manifestamente in contrasto con le finalità delle ONLUS. Per le motivazioni di cui sopra si è peraltro deciso di limitare questa forma di vincolo agli amministratori, lasciando che i dipendenti possano essere retribuiti senza porre limiti nè in percentuale sui proventi nè in valore assoluto.

In questo senso, un ulteriore vincolo – espresso in percentuale sui proventi di ogni esercizio annuale – è stato previsto alla lettera *h)* per quanto attiene ai compensi per le collaborazioni di terzi non direttamente finalizzate al perseguimento degli scopi istituzionali al fine di limitare la possibilità di utilizzare le ONLUS per distribuire vantaggi economici in modo improprio o indiretto ad alcune persone.

La lettera *i)* prevede, per le organizzazioni diverse dalle fondazioni e dagli enti religiosi, la presenza di un ordinamento democratico, garantito dalla libera eleggibilità degli organi direttivi, dalla sovranità dell'assemblea e dal principio del voto singolo, oltrechè dalla fissazione di criteri circa l'ammissione e l'esclusione da una ONLUS, al fine di garantire la presenza del controllo più ampio possibile da parte dei soggetti in-

teressati all'attività dell'organizzazione sul suo effettivo svolgimento e sul rispetto degli obblighi della legge. La disposizione è intesa a ridurre gli incentivi ad aderire alla presente disciplina per le organizzazioni che fornissero beni o servizi in via esclusiva a gruppi chiusi quali i dipendenti di imprese o soggetti analoghi.

Il comma 2, per ragioni di certezza giuridica, sancisce l'obbligo di redigere per atto pubblico o scrittura privata autenticata lo statuto o l'atto costitutivo.

Il comma 3 fissa i termini per l'immodificabilità dello statuto o dell'atto costitutivo laddove dalla modificazione vengano meno le condizioni essenziali di caratterizzazione di una ONLUS previste nel comma 1.

Il comma 4 stabilisce che la violazione anche di una soltanto delle clausole statutarie costituisce causa legale di scioglimento della ONLUS e presupposto per la perdita dei benefici fiscali previsti dalla legge. In pratica si sancisce indirettamente la irrevocabilità nella destinazione del patrimonio delle ONLUS, prevedendo come causa di scioglimento dell'organizzazione la modifica di una delle clausole statutarie previste dal comma 1. Si tratta dunque di una causa legale di scioglimento dell'organizzazione che si perfeziona al verificarsi della modifica statutaria, anche di fatto, e che vuole impedire ogni disponibilità successiva da parte dei soci o dei rappresentanti legali della ONLUS del patrimonio e delle risorse dell'ente, vincolati irreversibilmente al perseguimento di finalità solidaristica. La decadenza dal regime fiscale ha efficacia retroattiva, retroagendo fino al momento in cui la violazione si è perfezionata. La decadenza dai benefici fiscali previsti dalla legge, dunque, interesserà non solamente l'esercizio in cui è stata accertata la violazione statutaria, ma tutti quelli interessati dalla irregolarità. In pratica la decadenza può estendersi retroattivamente anche agli esercizi già conclusisi, qualora negli stessi esercizi si sia avuta una violazione delle disposizioni di cui al comma 1 dell'articolo 1.

Unica eccezione alla rigidità della previsione normativa che connette inscindibilmente la violazione statutaria allo scioglimento dell'ente è rappresentata dal caso di violazione delle norme sulla democraticità interna della ONLUS, previste dalla lettera *i)* del comma 1, qualora le stesse non presentino un carattere di gravità, cioè non compromettano irreparabilmente lo spirito di compartecipazione alla definizione dell'attività dell'ente.

Nel presupposto di voler escludere dalla rilevanza impositiva per le ONLUS tutto ciò che attiene alla loro operatività, e dunque all'attività di scambio prevalentemente incentrata su servizi, si è stabilita, all'articolo 2, la non imponibilità – ai fini delle imposte dirette e dell'imposta sugli spettacoli – dei proventi di attività che, pur qualificabili come fiscalmente commerciali sulla base del regime tributario comune, sono poste in essere nella diretta attuazione dei compiti istituzionali di utilità sociale.

Per prevenire il porsi di nuove difficoltà interpretative, ovvero un'eccessiva dilatazione del bacino di merito, si è provveduto a definire sia il concetto di attività svolte in conformità alle finalità istituzionali, individuate con riferimento alla potenzialità oggettivo-contenutistica dell'attività di conseguire uno o più degli scopi istituzionali, sia quello di attività accessorie che devono avere una diretta connessione con quelle istituzionali ovvero essere strumento occasionale di finanziamento delle stesse. L'esonero impositivo, ovviamente, implica anche un totale esonero dagli adempimenti formali connessi.

Per effetto di quanto sopra l'ONLUS non fruisce di un'esclusione sui redditi fondiari e di capitale eventualmente dovuti. Il regime speciale implica dunque essenzialmente, a monte, una contrazione della base imponibile delle imposte citate, che lascia peraltro impregiudicati i benefici e le norme di altra origine cui la ONLUS può aver diritto in quanto soggetto d'imposta comune.

Per quanto concerne l'introduzione di un regime speciale di esclusione limitato ai soli proventi derivanti dalle attività commerciali è stato attentamente analizzato il problema

della neutralità del sistema fiscale nei confronti di soggetti che competono sullo stesso mercato. Si è ritenuto che la formulazione di cui all'articolo 2 non configuri una sostanziale violazione della neutralità di cui sopra poichè gli enti che accettano tutti i vincoli di cui all'articolo 1 si pongono sul mercato in una posizione di chiara inferiorità su diversi piani e in primo luogo per quanto attiene alla capacità di acquisire capitali. Ne consegue che l'esenzione dei proventi da attività commerciali rispetto alle principali forme di imposizione può essere considerata come una forma di compensazione anche a prescindere dal valore sociale delle attività perseguite dalle organizzazioni di cui all'articolo 1.

L'articolo 3 concede alle ONLUS la possibilità di chiedere al momento dell'acquisto l'applicazione dell'aliquota IVA minima, a fronte di un carico formale alquanto contenuto consistente nella conservazione e registrazione in un qualunque libro contabile delle fatture d'acquisto dei beni immobili o mobili registrati in pubblici registri. In tal modo alle ONLUS viene riconosciuto un significativo abbattimento di costo fiscale per gli acquisti di importanti beni strumentali, introducendo un incentivo alla patrimonializzazione e, quindi, ad una maggiore solidità da parte delle organizzazioni. La restrizione ai soli beni iscritti nei pubblici registri è dettata esclusivamente da ragioni di prevenzione di fenomeni elusivi che potrebbero aversi in seguito ad una generalizzazione maggiore nella riduzione da aliquota.

L'articolo 4 realizza un'attesa ed ampia misura di detassazione pressochè generale, da limitare all'ambito delle attività istituzionali delle ONLUS, che si aggiunge ai benefici eventualmente già concessi dalle norme comuni ai soggetti in cui l'ONLUS si inquadra. Gli atti costitutivi o gli statuti, i contratti, i libri e i registri ed ogni altro atto amministrativo connesso ad adempimenti, richieste, procedimenti giurisdizionali o amministrativi, istanze o accordi posti in essere da una ONLUS sono soggetti al pagamento dell'imposta di registro in misura fissa ed esenti dalle imposte di bollo, di concessione governativa e da ogni altra imposta, tassa od onere di natura tributaria o amministrativa. Tale disposizione vuole liberare le ONLUS dal peso di eccessivi adempimenti fiscali e amministrativi oltrechè dal costo relativo.

Per favorire la patrimonializzazione delle ONLUS il comma 2 dell'articolo 4 prevede per gli acquisti di immobili il pagamento in misura fissa delle imposte ipotecarie e catastali e l'esclusione dall'INVIM. Lo stesso comma esclude dal campo di applicazione delle imposte di successione e donazione gli acquisti a titolo gratuito, anche *mortis causa*, effettuati dalla ONLUS.

L'articolo 5 detta disposizioni in materia di tributi locali. Nel quadro di una prospettiva di ampliamento delle autonomie locali, anche in fatto di imposizione, si è voluta prevedere non una riduzione «centralizzata» dei carichi da tributi locali, bensì una disposizione di indirizzo di ampia flessibilità, destinata ad incidere anche su tributi ormai molto importanti quali l'ICI, nonchè su quelli di futura introduzione, totalmente amministrabile dagli enti locali. Le riduzioni delle tariffe potranno essere decise dagli enti locali titolari della base imponibile a condizione che da tali decisioni non discenda alcun effetto negativo sui saldi contabili dell'ente decidente.

L'articolo 6 contiene le disposizioni relative al regime delle liberalità delle persone fisiche e di quelle giuridiche in favore delle ONLUS. Si tratta di una delle disposizioni chiave dell'intero provvedimento rappresentando il principale canale di interscambio di flussi finanziari attivabile tra la società civile e il mondo della solidarietà. La norma risponde a larghe e consolidate aspettative di incentivazione del finanziamento diretto dei privati, comprese le persone fisiche non impegnate in attività economiche, in favore del settore *non-profit* ed aggiunge dunque una chiaramente nuova ipotesi di onere deducibile dal reddito nel regime di cui all'articolo 10 del testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, limitata da una soglia annua di 3 milioni, periodicamente rivalutabili in connessione al

deprezzamento monetario. Lo stesso articolo 6 estende anche agli enti non commerciali, in linea con quanto già previsto dall'articolo 110 del citato testo unico approvato con decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, la possibilità di contribuire annualmente, secondo i limiti quantitativi già indicati, al funzionamento delle ONLUS.

Per le imprese, individuali e societarie, è stato invece proposto uno specifico capitolo di deducibilità *ex* articolo 65 del citato testo unico che non assorbe nè commuta le ipotesi esistenti, ma vi si aggiunge, allargandone solamente i confini applicativi.

La norma introduce una disciplina speciale per le cessioni gratuite di beni e per le prestazioni di servizi, ivi compresi quelli attinenti al capitale umano, gratuiti in favore dei soggetti di cui all'articolo 1. In entrambi i casi è riconosciuta la non applicabilità delle disposizioni tributarie regolanti la destinazione delle risorse a finalità estranee all'impresa.

Con tali disposizioni si vuole favorire e incentivare una dialettica di lungo periodo tra le imprese *for-profit* e quelle *non-profit* nella convinzione che entrambi i soggetti del rapporto possano ricavare qualcosa da un interscambio di esperienze duraturo. Si è voluto, inoltre, favorire un flusso non meramente finanziario, ma anche di risorse professionali e di specializzazioni particolari nei confronti delle ONLUS da aprire nel mondo imprenditoriale tradizionale. Con l'occasione è stato altresì dato recepimento al dettato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, la cui portata è limitata alle organizzazioni del volontariato, prevedendo una distinta ipotesi di deducibilità a loro esclusivo beneficio che si aggiunge a quanto previsto dai commi precedenti.

L'articolo contiene, infine, delle disposizioni finalizzate alla creazione di un mercato finanziario specialistico nei confronti delle ONLUS. Viene, infatti, riconosciuta alle persone fisiche e a quelle giuridiche la deducibilità fiscale, entro l'ammontare massimo fissato in precedenza per i diversi soggetti, del minor guadagno in conto interessi per investimenti in prestiti a medio o lungo termine emessi da banche autorizzate o da imprese assicurative a tassi inferiori rispetto a quelli di mercato, a condizione che le risorse raccolte con tali prestiti vengano destinate al finanziamento delle ONLUS.

L'articolo 7 introduce e disciplina fiscalmente per le ONLUS la libera raccolta occasionale di fondi di finanziamento mediante sottoscrizioni pubbliche legate a ricorrenze, a campagne di sensibilizzazione e avvenimenti simili. L'esclusione da ogni imposta vale anche per occasioni di richiamo quali concerti, sfilate, mostre, purchè tali occasioni siano sempre connesse a circostanze particolari e il relativo ricavato sia totalmente destinato al finanziamento del fine solidaristico della ONLUS.

Allo scopo di favorire ed estendere l'adozione di un appropriato ricorso a strumenti di buona amministrazione, basati sulla cultura della visibilità e della trasparenza della gestione, ampio risalto è dato alla generalizzazione degli obblighi di predisposizione del bilancio o del rendiconto di gestione. Per questa ragione l'articolo 8 prevede per le ONLUS l'obbligo di predisporre annualmente un bilancio o rendiconto in grado di offrire una corretta rappresentazione della gestione economica, finanziaria e patrimoniale dell'organizzazione stessa. Si tratta di disposizioni contabili obbligatorie per le ONLUS che, comunque, non sostituiscono gli eventuali adempimenti della stessa natura già previsti da altre leggi a carico di taluni soggetti potenzialmente rientranti nelle disposizioni di cui al presente disegno di legge, perchè in questo caso l'organizzazione non lucrativa dovrà continuare a redigere e a tenere la contabilità secondo le disposizioni già in essere. Il bilancio dovrà essere accompagnato da una nota illustrativa degli amministratori che esponga sinteticamente i fatti più significativi che hanno caratterizzato la gestione della ONLUS. Per stimolare l'adozione da parte delle ONLUS di modalità contabili uniformi è anche previsto che la valutazione delle voci del bilancio sia effettuata secondo le disposizioni fissate dal codice civile per le società di capitali. La certificazione di almeno un revisore contabile iscritto al registro tenuto presso il

Ministero di grazia e giustizia è obbligatoria solo nel caso in cui i proventi dell'organizzazione abbiano superato per due anni consecutivi l'ammontare di due miliardi di lire. In ogni caso la tenuta di scritture contabili cronologiche e sistematiche si considera assolta, secondo il combinato disposto dei primi due commi dell'articolo 8, qualora la contabilità consti almeno di un libro giornale avente i requisiti previsti dall'articolo 2216 del codice civile e di un libro in cui annualmente venga riportato il bilancio o il rendiconto di cui all'articolo 1, comma 1, lettera *b)*.

Il comma 4 limita l'applicazione agli enti ecclesiastici, equiparati per legge alle ONLUS, delle norme dell'articolo 8 alle sole attività di cui all'articolo 2, cioè quelle di natura commerciale, eventualmente svolte, così da evitare qualsiasi intromissione nell'attività caratteristica di tali enti.

L'articolo 9 contiene delle disposizioni di coordinamento tra quelle recate dal disegno di legge e le normative speciali già disciplinanti alcune realtà del *non-profit*. In particolare dispone il coordinamento tra le norme di cui al presente disegno di legge e quanto disposto nelle leggi speciali sul volontariato, sulle cooperative sociali e nei patti o nelle intese sottoscritte dalla Repubblica italiana con confessioni religiose.

Il comma 1 dell'articolo 9 estende ai soggetti disciplinati dalla legge n. 266 del 1991 il regime fiscale che si vuole introdurre con il presente disegno di legge. È rimessa alla decisione dei soggetti disciplinati dalla predetta legge la scelta o meno di tale regime fiscale, non operando il presente disegno di legge alcuna estensione automatica della soggettività fiscale. Sempre lo stesso comma prevede una disposizione analoga per le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, anche se in questo caso è richiesto l'adeguamento dello statuto a quanto previsto dalla lettera *c)* del comma 1 dell'articolo 1. L'eventuale opzione produce effetti sul piano fiscale a decorrere dall'esercizio in cui è effettuata, ovviamente solo per la parte di esercizio eventualmente ancora in corso.

Il comma 2 contiene l'estensione automatica agli enti ecclesiastici delle chiese con cui la Repubblica italiana ha siglato patti, accordi o intese del regime fiscale riconosciuto alle ONLUS limitatamente allo svolgimento delle attività di solidarietà nei settori richiamati nella lettera *a)* del comma 1 dell'articolo 1.

L'articolo 10 stabilisce un obbligo per le direzioni regionali delle entrate di organizzare entro sei mesi dall'entrata in vigore della legge uno speciale ufficio a cui affidare il compito di controllo delle disposizioni in essa previste. Gli stessi uffici dovranno, in aggiunta a quanto previsto dalle disposizioni di legge sui controlli annuali, effettuare delle verifiche periodiche a campione sulle ONLUS domiciliate nel territorio di competenza. Al fine di assicurare la data certa e di prevedere un sistema, seppur minimo, di pubblicità legale, presso gli stessi uffici dovrà essere depositata copia registrata dello statuto o dell'atto costitutivo. La norma prevede anche a carico degli uffici dell'amministrazione finanziaria il riscontro formale della rispondenza dell'atto costitutivo o dello statuto alle previsioni di cui all'articolo 1. Alla stessa direzione competente per territorio dovrà essere comunicata ogni successiva modifica dello statuto o dell'atto costitutivo.

L'articolo 11 prevede, invece, l'istituzione di una Commissione nazionale di controllo, composta da un presidente e da quattro membri, scelti dal Ministro delle finanze tra esperti della materia con il compito di predisporre annualmente una relazione al Ministro sullo stato di attuazione della legge e di coordinare l'attività svolta dalle commissioni regionali. Alle commissioni regionali è affidato il compito, anche su indicazione della Commissione nazionale, di effettuare verifiche e controlli, avvalendosi degli uffici dell'amministrazione finanziaria, per accertare la corretta applicazione della legge. Le commissioni regionali non potranno in ogni caso avere un numero di componenti superiore a quello della Commissione nazionale. Con un apposito regolamento il Ministro delle finanze disciplinerà le modalità di funzionamento delle commissioni regionali

e di quella nazionale, mentre con proprio decreto, emanato d'intesa col Ministro del tesoro, fisserà la remunerazione dei componenti.

La prevenzione dell'abuso fiscale, in tema di enti *non-profit*, è fattore di credibilità del sistema stesso, apparendo inaccettabile la già sperimentata azione speculativa di false associazioni, spesso usate quale copertura di normali interessi imprenditoriali. Al fine di scoraggiare ogni possibile utilizzo elusivo o evasivo delle imposte previste nel disegno di legge, l'articolo 12 prevede la responsabilità solidale dei rappresentanti legali e dei componenti gli organi amministrativi per le imposte dovute, gli interessi maturati e le relative sanzioni. In questo modo l'eventuale accertamento di un utilizzo illegittimo delle disposizioni della legge da parte di una ONLUS per un caso singolo o in maniera continuativa mette l'amministrazione finanziaria nella condizione di poter recuperare a tassazione le imposte che sarebbero state invece dovute da un soggetto diverso da quelli disciplinati dal presente disegno di legge. Tale previsione vale anche per le disposizioni sull'IVA contenute nell'articolo 3 e per quelle relative alle erogazioni liberali di cui all'articolo 6. La responsabilità solidale in capo agli amministratori si verifica anche nei casi di decadenza legale dal regime previsti dall'articolo 1, comma 4, in conseguenza di violazioni delle disposizioni statutarie.

Gli organi di controllo sono, invece, responsabili solo nel caso in cui la violazione tributaria non si sarebbe verificata se avessero correttamente esercitato i compiti di vigilanza statutari loro affidati.

L'articolo 13 disciplina una serie di sanzioni, penali o amministrative, nei confronti dei rappresentanti legali e dei membri degli organi amministrativi degli enti che hanno optato, tramite la comunicazione al competente ufficio dell'amministrazione finanziaria, di operare avvalendosi delle disposizioni fiscali previste dal disegno di legge.

In particolare il comma 1 fissa una responsabilità penale generale in capo ai soggetti richiamati, punita con l'arresto fino a tre anni e con l'ammenda fino a cinque milioni, che hanno consentito all'ONLUS di operare pur in assenza dei requisiti previsti dall'articolo 1.

Il comma 2 estende l'applicabilità delle medesime pene agli stessi soggetti nel caso in cui l'ente abbia violato le disposizioni di natura economico-patrimoniale previste come obbligatorie a livello statutario dall'articolo 1, comma 1.

Sono invece punite (comma 3) con la semplice sanzione amministrativa, salvo che il fatto non sia riconducibile ad altra disposizione sanzionatoria penale o amministrativa, le violazioni delle rimanenti clausole statutarie, con l'eccezione per la previsione di divieto di distribuzione degli utili, che rientra nella previsione del comma 2, e le omissioni di comunicazione delle modifiche dello statuto o dell'atto costitutivo alla competente direzione regionale.

Il comma 4 assegna alla direzione regionale competente per territorio la competenza ad irrogare la sanzione amministrativa. Alla stessa direzione va presentato il rapporto previsto all'articolo 17 della legge 24 novembre 1981, n. 689.

L'articolo 14 individua l'organismo pubblico titolare ad accertare il verificarsi delle cause di scioglimento legale dell'ente sancito dall'articolo 1, comma 3. Tale compito è affidato all'autorità di vigilanza dell'ente stesso, ove questa sia già disciplinata dalla legge, ovvero all'autorità competente ad accertare lo scioglimento delle fondazioni.

Il comma 2 affida al presidente del tribunale nella cui circoscrizione si trova la ONLUS il compito di provvedere alla liquidazione del patrimonio dell'ente, sciolto o estinto per qualsiasi ragione, secondo quanto previsto dagli articoli 11 e seguenti delle disposizioni di attuazione del codice civile. Tale previsione non si applica nel caso di ONLUS per le quali delle leggi speciali dettino già una disciplina speciale della fattispecie. Lo stesso comma, infine, stabilisce altresì l'inefficacia delle modificazioni dello statuto o dell'atto costitutivo da cui discende quanto previsto dall'articolo 1, comma 3.

RELAZIONE TECNICA

Articolo 2: *Proventi da attività commerciali*

Viene disposta, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), l'esclusione dei proventi percepiti nell'esercizio di attività commerciali dalle imposte sui redditi nonchè la non rilevanza ai fini dell'imposta sugli spettacoli: pur con la dovuta cautela si stima una perdita di gettito, per competenza, pari a circa 85 miliardi di lire.

A tale stima si è giunti sulla base delle dichiarazioni dei redditi delle persone giuridiche (modello 760) presentate nel 1992 da parte dei soggetti di cui alla lettera *c)* del comma 1 dell'articolo 87 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (enti non commerciali): sono state prese in considerazione le nature giuridiche maggiormente attinenti la proposta in oggetto, così come definite all'articolo 1, ovvero le fondazioni, le associazioni (sia riconosciute che non) nonchè le altre organizzazioni senza personalità giuridica. L'articolo 1 menziona espressamente, tra i potenziali destinatari del provvedimento, anche le società di capitali aventi natura giuridica di cooperativa; a tale riguardo ai fini della stima in oggetto sono stati considerati solo i dati attribuibili alle cooperative sociali nonchè alle organizzazioni di volontariato aventi forma cooperativistica tra i soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera *a)*, la rilevanza delle quali è peraltro modesta (reddito di impresa pari a circa 1 miliardo), in considerazione del carattere mutualistico delle cooperative nel loro complesso.

Si stima che la perdita di gettito, ai fini delle imposte dirette, sia pari a circa 29 miliardi ai fini ILOR e circa 48 miliardi ai fini IRPEG, per un totale di 77 miliardi, elevato a 80 per l'anno di imposta 1995: sono stati considerati gli importi relativi alla imposta corrispondente (righi B12 e B41) al reddito di impresa dei soggetti in questione. Le stime di perdita di gettito per cassa, invece, tenendo conto dell'acconto nella misura del 75 per cento nonchè di un anticipo delle conseguenze in termini di gettito nel 1996 nella misura del 20 per cento, si quantificano in 16 miliardi nel 1996, 124 miliardi nel 1997 e 80 nel 1998, assumendo che le norme entrino in vigore a partire dall'anno di imposta 1996.

Per quanto riguarda l'imposta sugli spettacoli, atteso che il gettito totale per l'anno 1995 sarà pari a circa 500 miliardi, si stima che la non imponibilità dei proventi percepiti dalle ONLUS comporti una perdita di gettito pari all'1 per cento di tale gettito (5 miliardi).

Articolo 3: *IVA sugli acquisti*

L'opportunità offerta alle ONLUS di effettuare acquisti, sui beni immobili o mobili iscritti in pubblici registri, con l'applicazione di un'ali-

quota minima IVA (previa una dichiarazione che attesti la corrispondenza alle caratteristiche previste dall'articolo 1 del presente provvedimento) è presumibile produca una perdita di gettito.

Considerando che il valore degli atti di compravendita di un immobile, nei quali l'avente causa sia una cooperativa o un'associazione o una fondazione, ammonta a circa 225 miliardi, ipotizzando una perdita di imposta di circa 5 punti percentuali (9 per cento – 4 per cento) possiamo stimare in circa 12 miliardi la perdita attesa.

Riguardo agli acquisti di beni mobili, si valuta in circa 2 miliardi la relativa perdita di gettito dovuta ad una riduzione di 15 punti di aliquota (19 per cento – 4 per cento).

Le conseguenze per cassa possono essere stimate in una perdita di 13 miliardi nel 1996 e di 14 miliardi negli anni successivi, assumendo che i soggetti tenuti a versare l'IVA siano obbligati ai versamenti mensili e che quindi nel 1996 avvengano i versamenti relativi a dicembre 1995.

Articolo 4: *Regime agevolato degli atti e degli acquisti*

La norma prevede che gli atti costitutivi, gli statuti, i libri e registri delle organizzazioni in esame siano soggetti ad imposta fissa di registro, in luogo di quella proporzionale, ed esentati dalle imposte di bollo, di concessione governativa e da ogni altra imposta, tassa od onere di natura tributaria o amministrativa.

Gli acquisti di beni immobili sono soggetti ad imposte di registro in misura fissa ed esentati da imposta ipotecaria, catastale e sull'incremento di valore degli immobili.

Per gli acquisti a titolo gratuito non vengono previste imposte di successione e di donazione nè sull'incremento del valore degli immobili.

Si stima che la perdita di gettito derivante dalle misure proposte non superi i 10 miliardi. Giova evidenziare che già attualmente vengono esentati dall'imposta sulle successioni e donazioni i trasferimenti di beni a favore di enti pubblici, fondazioni ed associazioni con scopi benefici.

Articolo 5: *Tributi locali*

Viene concessa la possibilità agli enti territoriali di ridurre le aliquote dei tributi di loro pertinenza fino all'80 per cento a favore delle organizzazioni oggetto del provvedimento. Non si ritiene di dover indicare una stima di perdita di gettito per l'erario poichè essa deve essere attribuita ai bilanci degli enti stessi.

A titolo indicativo la massima perdita di gettito ai fini ICI è stimabile, sulla base del reddito di terreni e fabbricati denunciato ai fini ILOR, ad una aliquota media del 5 per mille, in circa 80 per cento x 49 x 100 x 0,5 per cento = 20 miliardi cui possono essere aggiunti ulteriori 5 miliardi, a titolo forfettario, per tenere conto delle tasse locali residue: tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), imposta comunale per l'esercizio di imprese, arti e professioni (ICIAP), tassa sull'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP).

Articolo 6: *Deducibilità delle liberalità ai fini delle imposte sui redditi*

È prevista la deducibilità dal reddito complessivo delle persone fisiche per l'importo massimo di 3 milioni, ai sensi dell'articolo 10 del TUIR, delle erogazioni liberali a favore delle organizzazioni non lucrative di cui al presente provvedimento: si stima che la corrispondente perdita di gettito per competenza sia pari a circa 15 miliardi. A tale stima si è giunti considerando l'ammontare di erogazioni liberali per scopi sociali e di assistenza.

In base ai dati delle dichiarazioni modello 740 presentate nel 1992 risulta un ammontare di erogazioni liberali in favore della Chiesa da parte di circa 110.000 contribuenti con un ammontare medio pari a circa 500.000 lire ed inoltre un ammontare medio di erogazioni liberali a fini culturali e a favore dello spettacolo pari a circa 950.000 lire da parte di circa 7.400 contribuenti: se si ritiene non inverosimile che l'effetto della norma consista in deduzioni per erogazioni alle organizzazioni di cui all'articolo 1 per un ammontare medio pari a circa 700.000 lire da parte di circa 80.000 contribuenti si perviene ad una perdita di gettito di circa 15 miliardi, assumendo una aliquota marginale media del 27 per cento (700.000 x 80.000 x 27 per cento = 15 miliardi di lire).

Per quanto riguarda gli enti non commerciali, dai dati delle dichiarazioni modello 760 emerge un ammontare totale di deduzioni ai sensi dell'articolo 110 del TUIR pari a circa 37 miliardi: se si ipotizza che la disposizione possa incrementare tale ammontare di un terzo la perdita di gettito conseguente sarà pari a circa 37 x 33 per cento x 37 per cento = 4 miliardi.

È inoltre disposta la deducibilità, nella determinazione del reddito di impresa, delle erogazioni liberali a favore delle organizzazioni non lucrative quali oneri di utilità sociale, ai sensi dell'articolo 65, comma 2, del TUIR. Si stima che questa parte della norma possa causare una riduzione di gettito ai fini IRPEG, IRPEF ed ILOR totale pari a circa 55 miliardi, per competenza.

A tale stima si è giunti ipotizzando che i contribuenti effettuino ulteriori deduzioni dal reddito di impresa per un ammontare che corrisponde a circa un terzo dell'intero ammontare di deduzioni dal reddito di impresa positivo effettuate ai sensi dell'articolo 65, comma 2: poichè per le persone giuridiche (modello 760) nel 1992 tale ammontare era pari a circa 280 miliardi, la perdita di gettito ILOR ed IRPEG derivante può essere stimata pari a circa 280 x 33 per cento x 53,2 per cento = 50 miliardi.

La perdita di gettito attribuibile alle società di persone (modello 750) è pari a circa 22 x 33 per cento x 43,2 per cento = 3 miliardi ai fini IRPEF ed ILOR stimando che le deduzioni potenziali a favore delle organizzazioni non lucrative siano pari ad un terzo del totale delle deduzioni attualmente operate (circa 22 miliardi nel 1991) ed assumendo, come aliquota totale di imposta, l'aliquota ILOR del 16,2% ed una aliquota IRPEF marginale media del socio percettore di reddito da partecipazione pari al 27 per cento.

Infine, per quanto riguarda gli imprenditori individuali (modello 740), se si assume anche in questo caso che tali soggetti effettuino dedu-

zioni dal reddito di impresa per un ammontare pari ad un terzo del totale delle deduzioni attualmente operate (circa 24 miliardi nel 1991), si perviene ad una stima di perdita di gettito pari a circa 33 per cento x 24 x 27 per cento = 2 miliardi ai fini IRPEF, assumendo una aliquota marginale media dei contribuenti con reddito di impresa pari al 27 per cento e non considerando la eventuale perdita di gettito ai fini ILOR, attesa la esiguità dell'imposta attualmente assolta dagli imprenditori individuali a causa sia dell'esenzione di cui all'articolo 115, comma 2, lettera *e*-bis), sia delle deduzioni di cui all'articolo 120, commi 1 e 2, del TUIR.

Vengono inoltre assimilati alla deducibilità di cui sopra le cessioni gratuite di beni nonchè i costi per prestazioni di servizi rese gratuitamente: si ritiene che la norma possa contribuire a far emergere e a regolarizzare forme di assistenza attualmente erogate in «nero»; le conseguenze sul gettito devono quindi essere stimate sostanzialmente nulle.

Infine è assimilata alle erogazioni liberali la differenza di rendimento su prestiti emessi a tassi inferiori al tasso ufficiale di sconto purchè i fondi raccolti siano destinati ai soggetti di cui all'articolo 1: attualmente c'è un solo prestito che ricade nelle caratteristiche suddette; la perdita di gettito conseguente è stimabile in circa 53,2 per cento x 10 per cento x 100 x (9,75 per cento - 6) = 2 miliardi l'anno, a fronte di un ammontare del prestito di 100 miliardi al tasso del 6 per cento.

La stima di perdita di gettito totale, per competenza è dunque pari a circa 76 miliardi; per cassa la perdita è stimabile pari a circa 133 miliardi nel 1997 e 76 negli anni successivi, tenendo conto dell'acconto ed assumendo che le norme entrino in vigore a partire dall'anno d'imposta 1996.

Articolo 7: *Raccolte pubbliche di fondi*

La norma dispone l'esclusione da ogni imposta, nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera *c)*, del TUIR (enti non commerciali), delle somme raccolte mediante sottoscrizione pubblica in occasione di manifestazioni, ricorrenze, campagne e mostre purchè svolgentisi non più di una volta l'anno.

Pur con le dovute cautele si ritiene che la riduzione di gettito conseguente possa essere di entità contenuta, attesa la saltuarietà delle occasioni di raccolta.

Articolo 11: *Commissioni di controllo*

Alle spese di funzionamento delle commissioni di controllo previste dall'articolo in esame si fa fronte mediante utilizzo degli stanziamenti previsti dai capitoli di bilancio esistenti.

Articolo 15: *Copertura finanziaria*

In conclusione, la perdita totale di gettito attribuibile al provvedimento nel suo complesso è pari, per competenza, a circa 178 miliardi.

Gli effetti complessivi del provvedimento, per cassa, sono pertanto i seguenti (in miliardi):

	1996	1997	1998
Articolo 2. Proventi da attività commerciali:			
imposte dirette	- 16	- 124	- 80
imposta sugli spettacoli	- 5	- 5	- 5
Articolo 3. IVA sugli acquisti	- 13	- 14	- 14
Articolo 4. Imposte sugli atti e sugli acquisti	- 10	- 10	- 10
Articolo 6. Liberalità	-	- 133	- 76
Totale	- 44	- 286	- 185

A copertura delle norme proposte vengono indicati un aumento dell'aliquota ILOR dal 16,2 per cento al 16,34 per cento e l'elevazione dell'accisa sulla benzina (con o senza piombo) di lire 1,56 al litro.

Dato il gettito ILOR stimato per il 1996, pari a circa 16.380 miliardi (previsione per l'anno 1996 limitatamente agli articoli 2, 3, 4 e 5 del capitolo 1025), si avrà un incremento per competenza pari a circa 141 miliardi; l'andamento del gettito per cassa a causa del meccanismo dell'acconto è il seguente (in miliardi):

	1996	1997	1998
saldo	-	+ 141	+ 141
acconto	-	+ 106	-
Totale	-	+ 247	+ 141

Per l'accisa sulla benzina, considerato un consumo totale di circa 23.700 milioni di litri l'incremento di lire 1,56 produrrà il seguente gettito in miliardi (compresa IVA al 19 per cento):

1996	1997	1998
+ 44	+ 44	+ 44

Nel complesso le misure di copertura comporteranno (in miliardi di lire):

1996	1997	1998
+ 44	+ 291	+ 185

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

(Organizzazioni non lucrative di utilità sociale – ONLUS)

1. Ai fini della presente legge sono considerate organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) le fondazioni, le associazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, escluse le società commerciali, aventi esclusivo fine solidaristico, i cui atti costitutivi o statuti prevedono espressamente:

a) come oggetto esclusivo lo svolgimento di attività di utilità sociale rivolte alla collettività nei settori dell'assistenza, beneficenza, cooperazione allo sviluppo, istruzione, ricerca, sanità, tutela naturalistica e dell'ambiente, cultura, arte e sport. Con regolamento, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore delle presente legge, sono individuate le predette attività di utilità sociale;

b) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;

c) la destinazione totale degli utili e degli avanzi di gestione agli scopi istituzionali e il divieto di distribuzione di fondi, riserve e capitale durante la vita dell'ente;

d) il divieto di distribuire anche in modo indiretto utili, ovvero di cedere beni o di prestare servizi diversi da quelli propri dell'organizzazione, a condizioni più favorevoli, ai soci, associati, partecipanti e a coloro che a qualsiasi titolo operano per l'organizzazione o ne fanno parte;

e) la devoluzione delle somme e dei beni che residuano in caso di scioglimento, cessazione o estinzione ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di utilità pubblica;

f) il divieto di tutelare o promuovere gli interessi economici, politici, sindacali o di categoria di fondatori, soci, amministratori, dipendenti o soggetti facenti parte a qualunque titolo dell'organizzazione stessa o che sono legati alla stessa da un rapporto continuativo di prestazione d'opera retribuito, nonchè di soggetti che effettuano erogazioni liberali nei confronti dell'organizzazione. Il divieto si applica anche in riferimento ai coniugi, parenti o affini fino al quarto grado. Il divieto non si applica con riferimento ai soci delle società cooperative;

g) il divieto di corrispondere, anche in natura, agli amministratori emolumenti individuali annui di importo superiore al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;

h) il divieto di corrispondere compensi per la collaborazione di terzi non direttamente finalizzata al perseguimento degli scopi istituzionali, per un valore complessivamente eccedente il 10 per cento delle entrate a qualsiasi titolo percepite in ciascun esercizio annuale;

i) l'eleggibilità libera degli organi direttivi, il principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, secondo comma, del codice civile, la sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di ammissione e di esclusione di questi ultimi; la disposizione della presente lettera non si applica alle fondazioni e agli enti di ispirazione religiosa.

2. Salve le diverse forme prescritte in rapporto alla natura giuridica dell'ente, l'atto costitutivo e lo statuto devono essere redatti per atto pubblico o scrittura privata autenticata

3. La modifica dell'atto costitutivo o dello statuto costituisce causa di scioglimento delle ONLUS che abbiano effettuato la comunicazione di cui all'articolo 10, comma 1, ove non permangono le condizioni di cui al comma 1 del presente articolo

4. Fermo quanto disposto dagli articoli 12 e 13, la violazione anche di una sola delle clausole statutarie indicate nel comma 1 del

presente articolo costituisce causa di scioglimento delle ONLUS che abbiano effettuato la comunicazione di cui all'articolo 10, comma 1, e determina la decadenza dai benefici previsti dalla presente legge a decorrere dal momento in cui la violazione stessa si è verificata. La disposizione non si applica nel caso di violazioni delle clausole statutarie di cui alla lettera *i)* del comma 1 che non presentino carattere di gravità.

Art. 2.

(Proventi da attività commerciali)

1. I proventi percepiti dalle ONLUS nell'esercizio di attività commerciali anche occasionali, svolte in conformità agli scopi istituzionali, ovvero di attività accessorie, sono esclusi dalle imposte sui redditi nonchè dall'imposta sugli spettacoli

2. Si considerano svolte in conformità agli scopi istituzionali le attività il cui contenuto oggettivo è finalizzato direttamente ad uno o a più degli stessi scopi. Si considerano accessorie le attività poste in essere in diretta connessione con le attività istituzionali o quale loro strumento di finanziamento.

Art. 3.

(IVA sugli acquisti)

1. Le ONLUS possono usufruire dell'applicazione dell'aliquota IVA del 4 per cento per l'acquisto di beni immobili o di beni mobili iscritti in pubblici registri. Tale agevolazione va richiesta separatamente per ciascun acquisto mediante apposita dichiarazione attestante il godimento delle qualità di cui all'articolo 1, comma 1, da consegnare al cedente entro la data di emissione della fattura.

Art. 4.

(Regime agevolato degli atti e degli acquisti)

1. Gli atti costitutivi, gli statuti, i libri e registri, le convenzioni e tutti gli altri atti

amministrativi connessi ad adempimenti, richieste, procedimenti giurisdizionali o amministrativi, istanze e accordi posti in essere dalle ONLUS sono soggetti ad imposta fissa di registro e sono esenti dalla imposta di bollo e dalle tasse sulle concessioni governative

2. Gli acquisti di beni immobili sono soggetti all'imposta di registro, in misura fissa, e sono esenti dalle imposte ipotecaria e catastale nonchè dall'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili (INVIM). Gli acquisti a titolo gratuito e per causa di morte sono esenti dalla imposta sulle successioni e donazioni e dall'INVIM.

3. Alla tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 1, comma 1, quinto periodo, dopo le parole «comunità montane» sono aggiunte le seguenti: «ovvero a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale»;

b) dopo l'articolo 11 è aggiunto il seguente:

«Art. 11-*bis*. – *1*. Atti costitutivi, modifiche statutarie e ogni altro atto, anche di natura contrattuale, concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, salvo quanto previsto dall'articolo 1 ... lire 150.000».

4. All'articolo 3, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, dopo le parole «enti pubblici» sono inserite le seguenti: «, delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale».

5. Agli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, dopo le parole «dello Stato» sono inserite le seguenti: « o delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale».

6. Alla tabella, allegato B, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre

1972, n. 642, dopo l'articolo 27, è aggiunto il seguente:

«Art. 27-*bis*. - *1*. Atti, documenti, istanze, contratti, nonchè copie, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni posti in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale».

7. Nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, dopo l'articolo 13, è inserito il seguente:

«Art. 13-*bis*. - *(Organizzazioni non lucrative di utilità sociale)* - *1*. Gli atti e provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative».

Art. 5.

(Tributi locali)

1. Gli enti locali territoriali possono, purchè vengano salvaguardati gli equilibri di bilancio, deliberare la riduzione fino all'80 per cento delle tariffe e degli importi relativi ai tributi di loro pertinenza dovuti dalle ONLUS.

Art. 6.

(Deducibilità delle liberalità ai fini delle imposte sui redditi)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nell'articolo 10, comma 1, dopo la lettera *g)* è inserita la seguente:

«*g*-bis) i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, per un importo non superiore a 3 milioni di lire»;

b) nell'articolo 10, comma 3, dopo le parole «lettere *f)*, *g)*» sono inserite le seguenti: «, *g*-bis)»;

c) nell'articolo 65, comma 2, dopo la lettera *c*-quinquies) sono aggiunte le seguenti:

«*c*-sexies) le erogazioni liberali, per un ammontare non superiore al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale e delle organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266; gli oneri per cessioni gratuite di beni sono determinati in base al loro costo fiscalmente riconosciuto;

c-septies) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale nel limite del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.»;

d) nell'articolo 65, dopo il comma 2 è inserito il seguente:

«2-bis. È considerata erogazione liberale agli effetti del comma 2, lettera *c*-sexies), la differenza di rendimento relativa al possesso di titoli rappresentativi di prestiti a medio o lungo termine emessi, a tassi e condizioni inferiore al tasso ufficiale di sconto, da banche autorizzate in Italia e da imprese di assicurazione, purchè i fondi raccolti, oggetto di gestione separata, siano destinati direttamente o indirettamente al finanziamento delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale. La differenza di rendimento è attestata annualmente dall'emittente il prestito. A titolo di recupero spese sui fondi raccolti può essere applicata una commissione onnicomprensiva *una tantum* non superiore allo 0,25 per cento. I fondi non impiegati a favore delle organizzazioni predette o trattenuti a titolo di garanzia devono essere investiti in titoli a reddito fisso trattati su mercati regolamentati. I relativi proventi netti sono portati ad incremento dei fondi raccolti.»;

e) nell'articolo 110, comma 1, primo periodo, le parole «lettere *a), f)* e *g)*» sono

sostituite dalle seguenti: «lettere *a), f), g)* e *g*-bis)».

Art. 7.

(Raccolte pubbliche di fondi)

1. Sono escluse da ogni imposta le somme raccolte dalle ONLUS mediante sottoscrizioni pubbliche, nonchè le erogazioni incentivate da offerte occasionali di beni in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione pubblica verso i fini istituzionali dell'organizzazione che si svolgono non più di una volta per anno solare.

2. L'esclusione si applica anche nell'ipotesi di manifestazioni di richiamo spettacolistico o artistico, quali concerti, esibizioni, rappresentazioni, visite e mostre.

3. Costituisce condizione per l'esclusione l'impiego diretto delle somme raccolte in favore degli scopi istituzionali, da comprovarsi, in caso di richiesta degli uffici dell'amministrazione finanziaria, attraverso un rendiconto analitico distinto per ciascuna sottoscrizione o manifestazione. È ammesso l'impiego a copertura di oneri o passività gestionale dell'ente. L'obbligo di rendiconto analitico non sussiste per le ONLUS che ottemperino alle disposizioni dell'articolo 8.

Art. 8.

(Obblighi contabili)

1. Le ONLUS sono obbligate, a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dalla presente legge, alla tenuta di scritture contabili cronologiche e sistematiche atte ad esprimere con compiutezza e analiticità le operazioni poste in essere in ogni periodo di gestione

2. Il requisito di cui al comma 1 si considera assolto qualora la contabilità consti di un libro giornale conforme a quello di cui all'articolo 2216 del codice civile e di un libro apposito in cui sia trascritto annualmente il bilancio o rendiconto di cui all'ar-

ticolo 1, comma 1, lettera *b)* della presente legge. In ogni caso si applicano le disposizioni contenute negli articoli 2219 e 2220 del codice civile.

3. Il bilancio o rendiconto, corredato da una relazione sulla gestione, deve rappresentare adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria delle ONLUS. Salvo quanto previsto da diverse disposizioni di legge, nelle valutazioni si osservano i criteri stabiliti per i bilanci delle società per azioni, in quanto applicabili. Qualora i proventi superino per due anni consecutivi l'ammontare di due miliardi di lire, modificato annualmente secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 3, della legge 16 dicembre 1991, n. 398, il bilancio o rendiconto deve recare una relazione di controllo sottoscritta da uno o più revisori iscritti nel registro dei revisori contabili.

4. Ai soggetti di cui all'articolo 9, comma 2, le disposizioni del presente articolo si applicano limitatamente alle operazioni aventi rilevanza ai fini dell'articolo 2.

Art. 9.

(Rapporti con discipline soggettive speciali)

1. Le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, possono optare per il regime di cui alla presente legge. Le cooperative sociali possono esercitare tale opzione a condizione che il loro atto costitutivo o statuto preveda quanto indicato alla lettera *c)* del comma 1 dell'articolo 1 della presente legge. L'opzione ha effetto dal periodo d'imposta in cui viene esercitata.

2. Gli enti ecclesiastici di confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese sono considerati, nel rispetto delle loro strutture e finalità, organizzazioni non lucrative di utilità sociale ai fini dell'applicazione delle norme della presente legge semprechè operino nei settori di cui all'articolo 1, comma 1, lettera *a)*.

Art. 10.

(Competenze delle direzioni regionali delle entrate)

1. I soggetti che intendono avvalersi del regime fiscale di cui alla presente legge devono comunicarlo alla competente direzione regionale delle entrate del Ministero delle finanze, allegando copia dell'atto costitutivo o dello statuto registrato affinchè sia riscontrata la conformità delle relative clausole statutarie alle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 1. La comunicazione costituisce condizione per fruire dei benefici previsti dalla presente legge. Alla medesima direzione deve essere altresì comunicata ogni successiva modifica dell'atto costitutivo o dello statuto.

2. Le direzioni regionali delle entrate provvedono, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, ad istituire al loro interno un apposito ufficio per il coordinamento dell'attività di controllo sull'osservanza delle norme della presente legge, svolta dagli uffici competenti per domicilio fiscale. Nell'ambito dei programmi stabiliti annualmente dal Ministero delle finanze, i competenti uffici devono prevedere i settori di attività ed il numero di verifiche ed ispezioni, oltre a quelle ordinariamente svolte dalla Guardia di finanza, da effettuare presso le organizzazioni ammesse ad avvalersi del regime fiscale di cui alla presente legge.

3. Qualora siano accertate le violazioni di cui agli articoli 1, comma 3, e 12 deve essere redatto apposito processo verbale da inviare entro quindici giorni agli uffici di cui al comma 2 del presente articolo, i quali lo inoltrano alle autorità competenti per i provvedimenti di cui all'articolo 14. Resta fermo l'obbligo di mettere a disposizione tutti i documenti ritenuti necessari per esercitare l'attività di controllo e di rispondere ad eventuali questionari predisposti dall'amministrazione finanziaria.

Art. 11.

(Commissioni di controllo)

1. Fermo restando quanto stabilito dall'articolo 10, il Ministro delle finanze, con proprio decreto, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, nomina una Commissione nazionale di controllo composta da un presidente e quattro membri. La commissione redige una relazione annuale al Ministro sui risultati applicativi della presente legge.

2. Con propri decreti, il Ministro delle finanze istituisce, entro lo stesso termine previsto al comma 1 per la nomina della Commissione nazionale, le commissioni regionali di controllo composte da esperti in numero comunque non superiore a cinque. Le commissioni regionali, coordinate dalla Commissione nazionale, possono effettuare, anche su richiesta di quest'ultima e avvalendosi degli uffici dell'amministrazione finanziaria, controlli e verifiche per accertare la corretta applicazione della presente legge.

3. In caso di accertamento delle violazioni di cui agli articoli 1, comma 3, e 12, le commissioni trasmettono gli atti alle autorità competenti affinchè adottino i provvedimento conseguenziali.

4. Con decreto del Ministro delle finanze, d'intesa con quello del tesoro, sono stabilite le modalità per la remunerazione dei componenti della Commissione nazionale e delle commissioni regionali.

5. Entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, con apposito regolamento adottato dal Ministro delle finanze ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono disciplinate le modalità per il funzionamento della Commissione nazionale e di quelle regionali.

Art. 12.

(Responsabilità dei rappresentanti legali)

1. I rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi degli enti che

hanno indebitamente fruito dei benefici previsti dalla presente legge, conseguendo o consentendo a terzi risparmi d'imposta, sono responsabili solidalmente delle imposte dovute, delle relative sanzioni e degli interessi maturati. La disposizione si applica anche nel caso di decadenza dai benefici a norma dell'articolo 1, comma 4, primo periodo.

2. La responsabilità prevista dal comma 1 si estende anche agli organi statutari di controllo, nel caso in cui la violazione non si sarebbe verificata se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi inerenti alla loro carica.

Art. 13.

(Disposizioni sanzionatorie)

1. Salva l'applicabilità delle sanzioni penali disposte dal decreto-legge 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516, e successive modificazioni, i rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi degli enti, i quali si avvalgono dei benefici di cui alla presente legge in assenza dei requisiti di cui all'articolo 1, sono puniti con l'arresto da sei mesi a tre anni e con l'ammenda fino a lire cinque milioni.

2. Salvo che il fatto costituisca reato più grave, le pene di cui al comma 1 si applicano altresì ai rappresentanti legali ed ai membri degli organi amministrativi di enti ammessi a fruire dei benefici previsti dalla presente legge che violino le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettere *c), d)*, limitatamente al divieto di distribuzione anche in modo indiretto di utili, *e)* e *g)*.

3. Salvo che il fatto sia previsto come reato o punito con sanzione amministrativa più grave, sono puniti con la sanzione amministrativa da lire due milioni a lire dodici milioni i soggetti di cui al comma 2 che:

a) violano le disposizioni statutarie di cui all'articolo 1, comma 1, lettere *a), b),*

d), fuori del caso indicato nel comma 2 del presente articolo, *f)*, *h)* e *i)*;

b) omettono di comunicare alla competente direzione regionale delle entrate le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto ai sensi dell'articolo 10, comma 1, terzo periodo.

4. La competenza ad irrogare la sanzione prevista nel comma 3 spetta alla direzione regionale delle entrate nel cui territorio si trova la sede dell'ente. Alla predetta direzione va presentato il rapporto di cui all'articolo 17 della legge 24 novembre 1981, n. 689.

Art. 14.

(Estinzione dell'ONLUS)

1. Lo scioglimento della ONLUS, nel caso previsto dall'articolo 1, comma 3, è accertato dall'autorità che esercita la vigilanza sull'ente, o, in mancanza di questa, dall'autorità competente ad accertare lo scioglimento delle fondazioni.

2. Ove non diversamente previsto da altre disposizioni di legge, nel caso di scioglimento o di estinzione per qualunque ragione della ONLUS che abbia effettuato la comunicazione di cui all'articolo 10, comma 1, il presidente del tribunale nella cui circoscrizione si trova la sede della ONLUS provvede ai sensi degli articoli 11 e seguenti delle disposizioni di attuazione del codice civile, in quanto compatibili. Le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto di cui all'articolo 1, comma 3, sono in ogni caso inefficaci.

Art. 15.

(Aumenti di aliquote dell'ILOR e dell'accisa sulla benzina)

1. A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge sono aumentate l'aliquota dell'imposta locale sui redditi dal

16,2 al 16,34 per cento e le aliquote dell'accisa sui seguenti prodotti:

a) benzina (codice NC 2710 00 26, 2710 00 34 e 2710 00 36) da lire 1.111.490 a lire 1.113.050 per mille litri;

b) benzina senza piombo (codice NC 2710 00 27, 2710 00 29 e 2710 00 32) da lire 1.003.480 a lire 1.005.040 per mille litri.

Art. 16.

(Copertura finanziaria)

1. Alle minori entrate derivanti dall'applicazione delle disposizioni degli articoli da 2 a 7, valutate in lire 44 miliardi per l'anno 1996, in lire 286 miliardi per l'anno 1997 e in lire 185 miliardi a decorrere dall'anno 1998, si fa fronte mediante le maggiori entrate derivanti dagli aumenti di aliquote disposti dall'articolo 15.