

disposizione è definibile come “vocazionale”) di forme di dialogo e di collaborazione interistituzionale sempre più evolute, robuste e profonde.

Dall'altro, ha evidenziato la necessità, data l'estrema varietà di ambiti di attività, e quindi di competenze (sia nel senso dei diversi dicasteri coinvolti, sia nel senso dei vari livelli interessati: regioni, province, comunità montane, comuni e loro consorzi, camere di commercio etc.) toccati dal Terzo settore, di un organismo che, esercitando anche una funzione di indirizzo, oltre che di controllo, sappia accompagnarlo in questo complesso confronto, garantendo un ruolo di coordinamento per la “uniforme e corretta osservanza della normativa vigente”¹

Ciò detto, va chiarito, a scanso di equivoci, che tutto ciò non va inteso (e in tal senso non si è mai operato) nel senso dell'assunzione di un ruolo di rappresentanza (quasi di tipo sindacale o parasindacale) degli interessi delle organizzazioni del privato sociale, presso i loro diversi interlocutori della pubblica amministrazione. Il Terzo settore, com'è noto, può contare per questo su organismi di rappresentanza autonomamente istituiti. Quest'ultimo accenno, però, dà modo di affrontare un'altra delle considerazioni emerse dall'esperienza di questi mesi, vale a dire che il problema della rappresentanza del Terzo settore presso le pubbliche istituzioni esiste e non appare ancora una questione totalmente definita. E' accaduto, in più di una circostanza, per esempio, che l'Agenzia fosse interpellata da alcune pubbliche amministrazioni affinché indicasse, o comunque esprimesse un suo parere, in merito alla designazione di componenti e rappresentanti delle organizzazioni e/o degli Enti nonprofit in seno ad alcuni organismi misti pubblico-privati. Naturalmente, in tali casi, l'Agenzia non ha fatto altro che declinare l'invito spiegando che tutto ciò non rientra, allo stato attuale, tra i suoi compiti.

Al di là dell'esemplificazione ora riferita, però, si pone oggettivamente, e appare verosimile che essa si proporrà ancor di più in futuro, proprio nell'ottica del moltiplicarsi di organismi misti o bilaterali (prevalentemente di natura tecnica e consultiva, ma talora non privi di un certo potere decisionale), la questione dei criteri in base a cui le diverse componenti di parte privata con finalità pubbliche vi prendano parte.

Il discorso, come si diceva, è aperto, e rimanda, come si può intuire, per un verso al problema della rappresentatività (che però, come si è detto in precedenza, sembra essere un aspetto su cui è necessaria una presa di posizione interna al settore), per un altro al problema della garanzia, della affidabilità e della trasparenza dei soggetti

¹ DPCM n. 329 del 21 marzo 2001, art. 3, comma 1, lett. a).

deputati (anche in misura minima) a decidere in merito alla destinazione di risorse pubbliche.

Pur senza prefigurare, né anticipare nessuna soluzione compiuta, si ritiene soltanto di fare presente che, su tale argomento, l'Agenzia è pronta a fare la sua parte a cominciare dalla elaborazione di proposte, sino alla valutazione di una eventuale estensione dei suoi compiti di garanzia.

- **Attività giuridica**

Si è altresì registrato un consistente aumento degli interventi di tipo giuridico dell'Agenzia che, sommati alla ancor più rilevante attività svolta (che si potrebbe definire di "front office") in risposta alla cospicua richiesta di informazioni da parte di singoli cittadini, organizzazioni, professionisti etc..., oltre a mettere in luce la necessità di un maggiore coordinamento della disciplina vigente, nonché della sua chiarificazione e rigorizzazione, segnala altresì la necessità di una rinnovata idea di comunicazione sociale. Si tratta di un segno importante, sulle cui implicazioni, tuttavia, urge fare ulteriore chiarezza, soprattutto in rapporto alla necessità di una più precisa definizione delle competenze dell'Agenzia rispetto al lavoro condotto da parte di altre istituzioni pubbliche impegnate, pur da punti prospettici differenti, sugli stessi obiettivi. Come si è segnalato nella parte terza, inoltre, è emersa una notevole asimmetria, in ordine ai quesiti inviati dalle pubbliche amministrazioni, tra la rilevante mole delle richieste giunte da parte delle amministrazioni centrali dello Stato e quelle, assai più modeste numericamente, pervenute da Regioni ed enti locali, i quali, peraltro, non sono tenuti a richiedere preventivamente il parere dell'Agenzia, ma ne hanno solo facoltà.

Tale constatazione apre indubbiamente alcune riflessioni di segno contrastante.

Da un lato, un'ipotetica adesione massiccia delle amministrazioni regionali e locali a tale possibilità rischierebbe di trovare gli uffici dell'Agenzia (il cui personale è ancora lontano dalle 35 unità che pure il DPCM 329/01 prevedeva sin dalla istituzione) in seria difficoltà, e quindi, dilatandosi la durata delle attese per le risposte (rispetto a cui oggi, peraltro, è universalmente riconosciuta un'ottima tempestività), si potrebbe produrre un rallentamento oggettivo dei tempi di adozione dei provvedimenti tanto a livello locale, quanto a livello nazionale.

Dall'altro, nella presente situazione, v'è un'altrettanto oggettiva disparità sostanziale fra gli atti dell'amministrazione statale, che di fatto beneficiano di un passaggio di controllo

in più, e la quasi totalità degli atti adottati dalle altre pubbliche amministrazioni, i quali, non vengono sottoposti al controllo di conformità dell'Agenzia per le Onlus.

- **Attività di promozione**

Un altro importante fattore è rinvenibile nella crescente attività di promozione e, in particolare, nell'avvio di un consistente programma di ricerca e divulgazione.

Durante la preparazione e lo svolgimento di questo lavoro, è stato possibile riscontrare una grande disponibilità a collaborare (e in molti casi una forte richiesta di collaborazione) sia da parte di soggetti del Terzo settore, sia da parte di diversi istituti deputati alla formazione e alla ricerca. Si è palesata, altresì, a fronte di una rilevante offerta formativa dedicata al settore, uno sbilanciamento della stessa sulla preparazione di figure gestionali e manageriali, rispetto a quelle di tipo operativo, di cui pure, paradossalmente, molti segmenti del settore, sembrano avere ancor più bisogno. Unitamente a tutto ciò, inoltre, (e questo è forse il dato più preoccupante), sembra esservi una certa carenza di programmi di ricerca scientifica, e quindi, una contrazione delle innovazioni proposte agli operatori del Terzo sistema.

- **Impegno europeo e internazionale**

Dall'analisi dell'impegno profuso dall'Agenzia nel 2003, ancora, si coglie un forte impegno e una forte presenza della stessa all'interno di progetti di ricerca, sperimentazioni, eventi promozionali etc..., di respiro europeo e, talora, di portata intercontinentale (in particolare sul rapporto fra ONG e America Latina e Caribe). Una presenza e una partecipazione di tipo trasversale, rispetto a diversi segmenti e aree della società, dello Stato e del Terzo settore in particolare. Dalla promozione del Volontariato nella scuola ai problemi della disabilità nel mondo del lavoro; dalla responsabilità sociale delle imprese alla cooperazione per lo sviluppo; dalla ricerca alla lotta alla discriminazione e all'esclusione sociale etc. La stessa iniziativa principale proposta da codesta istituzione, infine, è stata dedicata alla promozione di un dialogo e, in prospettiva, di un coordinamento tra gli organismi pubblici che, a livello comunitario e a livello delle singole nazioni, si occupano di nonprofit e di economia sociale.

Questo orientamento generale, in buona parte incentivato e richiesto da altre istituzioni governative impegnate nella conduzione di iniziative inserite nel semestre di Presidenza italiana del Consiglio Europeo, è nato innanzitutto dalla presa d'atto della

dimensione sovranazionale dei temi su cui l'Agenzia è chiamata a operare, senza tener conto della quale si rischia di portare avanti forme di promozione prive di un orizzonte adeguato e destinate a trattare le diverse questioni sul tappeto in un'ottica troppo ristretta. Una presa d'atto che si spinge sino alla constatazione che anche nella dimensione locale del fenomeno, così come nella localizzazione di una larga quota del sistema di welfare, la prospettiva internazionale è presente e di grande incisività.

- **Attività di controllo: una questione aperta**

Una delle questioni maggiormente ricorrenti, nei rapporti con i mass media è la questione dell'attuazione dei poteri di ispezione e vigilanza dell'Agenzia sulle organizzazioni del Terzo settore.

Occorre dire con chiarezza che, come dimostra il resoconto prodotto, nel corso del 2003, sono stati compiuti importanti passi avanti, specialmente dal punto di vista della collaborazione e dell'affiancamento con l'Agenzia delle Entrate e con le sue Direzioni Regionali.

Si ricorda, inoltre, che altri importanti contatti sono stati attivati con il Corpo della Guardia di Finanza, i quali lasciano ben sperare.

Accanto a queste prime due collaborazioni finalizzate al perfezionamento di forme di controllo di tipo tradizionale, è poi proseguita un'attenta opera di promozione (nel senso della già ricordata "vigilanza promozionale") di codici di autoregolamentazione interni al settore, anche con l'ausilio di alcuni ordini professionali che già da tempo si stanno occupando della materia.

Va però detto, con altrettanta chiarezza, che l'attuazione di tali poteri nel senso dell'avvio di un vero e proprio servizio ispettivo autonomo dell'Agenzia per le Onlus, in grado di vagliare da sé solo, in maniera quantitativamente rilevante e sistematica, l'attività delle organizzazioni operanti su tutto il territorio nazionale, allo stato attuale – a prescindere dalle valutazioni sulla sua utilità o meno – resta un disegno sostanzialmente non praticabile per diverse ragioni.

In primo luogo è da rilevare un'oggettiva carenza di personale (l'Agenzia non ha ancora raggiunto il limite massimo fissato dal DPCM 329/01 di 35 unità): si pensi che l'istituzione solitamente assunta come modello su questo tema, vale a dire la Charity Commission attiva nel Regno Unito - come si è evidenziato nella scorsa Relazione

Annuale² - oltre a vantare un'attività pluriennale, esercita la sua missione (limitatamente a Inghilterra e Galles, Scozia e Irlanda del Nord, infatti, non hanno un'Authority di questo tipo) potendo contare su circa 600 collaboratori, tre sedi territoriali e un budget annuo di circa 24.000.000 di sterline.

In secondo luogo, la mancanza di un potere sanzionatorio proprio dell'Agenzia sembra di per sé prefigurare un'attuazione del proprio mandato in sinergia con altre autorità già deputate al controllo (anche) del Terzo settore.

Non sono escluse, in futuro, eventuali azioni, che per comodità di sintesi, si possono definire come interventi e controlli "a campione", ma anche quest'ultima ipotesi, richiede l'attivazione di meccanismi precisi e, soprattutto, di criteri oggettivi e non discriminatori. Anche su questo punto la discussione è aperta.

6.2 Osservazioni e proposte sulla normativa di settore

Nel corso dei primi due anni di attività, come si è detto, l'Agenzia ha avuto occasione di venire a contatto con molteplici e differenti problematiche inerenti il Terzo settore, gli enti non commerciali e le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, oggetto della sua specifica missione.

Come si è avuto modo di segnalare in più luoghi di questa Relazione Annuale, tra le predette occasioni di contatto, vi sono state sia l'attuazione dell'attività più strettamente istituzionale (su tutto l'emissione di pareri obbligatori nei casi di richieste di cancellazione dalla Anagrafe delle Onlus avanzate dalle diverse Direzioni Regionali delle Entrate, e l'emissione di pareri non obbligatori sulla base di specifiche richieste avanzate da enti o amministrazioni pubbliche), sia il rapporto con i soggetti "regolati", svoltosi nella forma di incontri, audizioni o ricezione di comunicazioni.

Rispetto ad alcune delle questioni affrontate, è parso possibile e utile riprenderle anche in questa sede; esse, infatti, individuano temi di carattere generale che paiono meritevoli dell'attenzione del Governo e del Parlamento, specialmente nella prospettiva di eventuali interventi normativi o regolamentari.

Per questa ragione, si è ritenuto doveroso riportare, nelle pagine seguenti, alcune considerazioni e proposte emerse a partire dall'analisi delle predette situazioni critiche.

² Agenzia per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale, RELAZIONE ANNUALE SULL'ATTIVITA' SVOLTA (8 marzo 2002 – 31 dicembre 2002), Parte I, Cap. 1, p. 18.

- **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. 460/1997) 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 indirizzata 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 alquanto difficile 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. 460/1997, e l’art. 150 del T.U.I.R.).³

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. 381/1991). In tal caso, la scuola materna gestita dalla cooperativa sociale, considerata Onlus di diritto dalla legislazione, potrebbe godere dunque di un trattamento tributario (al di fuori delle

³ «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.»

imposte sul reddito) 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. 460/1997 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). 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. 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.

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, per parte nostra, 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, ed 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 la ricerca sullo smaltimento dei rifiuti e non – ad esempio – la ricerca fisica o chimica di base, la ricerca biotecnologica oppure la ricerca 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 private).

• **Il ruolo delle organizzazioni intermediarie di fondi e la nozione di Onlus**

La definizione di Onlus prevista dal D.Lgs. 460/1997 – 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 intermedie” 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.⁴

• Il processo di registrazione delle organizzazioni del Terzo settore

⁴ Su questo argomento si veda anche: Agenzia per le Organizzazioni non lucrative di utilità sociale, RELAZIONE ANNUALE SULL'ATTIVITA' SVOLTA (8 marzo 2002 – 31 dicembre 2002), Parte II, Cap. 2, pp. 53-57.

L'iscrizione all'anagrafe delle Onlus, come pure quella ai vari "registri" del Volontariato, della cooperazione sociale, delle Ong, e simili, rappresenta un momento cruciale nella vita di un'organizzazione nonprofit, perché spesso le conseguenze giuridiche di legge speciale sono totalmente subordinate al completamento della relativa procedura. La registrazione rappresenta, del resto, un elemento di garanzia per i cittadini che – grazie a essa – sanno di poter trattare con una organizzazione che rispetta alcuni requisiti di meritevolezza stabiliti dalla legge ed è pertanto un fattore di assoluto rilievo; oltre a ciò, la registrazione consente spesso alle organizzazioni di usufruire di benefici ed incentivi, ottenuti proprio grazie ai meriti che la collettività attribuisce alla azione dell'organizzazione.

Diventa dunque cruciale che il processo di registrazione degli enti nonprofit rispetti sempre adeguati generali requisiti di affidabilità, equità ed imparzialità che possono fornire al cittadino garanzie sull'organizzazione con cui egli viene in contatto e possano garantire la collettività dell'adeguato perseguimento delle finalità pubbliche stabilite dalla legge. L'attuale processo di registrazione delle organizzazioni nonprofit non pare presentare caratteristiche tali da garantire il raggiungimento di queste finalità; pluralità di soggetti responsabili, differenti normative attuative (ad esempio come conseguenza di specifiche norme regionali), difformità nella implementazione delle normative portano talvolta a comportamenti difformi tra le autorità responsabili dei processi di registrazione e generano perciò vere e proprie disparità di trattamento. Oltre a ciò, solo in un numero limitato di casi, le amministrazioni responsabili dei processi di registrazione forniscono ai cittadini informazioni sufficienti a garantire piena trasparenza circa le caratteristiche e le attività delle organizzazioni registrate. Con ciò viene messa in discussione proprio la capacità del "sistema di registrazione" di svolgere il proprio compito.

Diviene urgente, di conseguenza, ripensare ai processi di registrazione come occasione per fornire ai cittadini informazioni sulle organizzazioni del terzo settore e per garantire a queste ultime uniformità di trattamento; sarà così possibile proteggere il bene pubblico, rappresentato dalla fiducia nelle organizzazioni e nelle finalità da loro perseguite. Questi risultati potrebbero essere ottenuti sia con operazioni miranti ad attribuire la responsabilità dei processi di registrazione ad un numero limitato di entità (come avviene nel caso inglese, con la responsabilità attribuita alla "Charity Commission"), sia con interventi volti a garantire che eventuali differenti responsabili dei processi applichino criteri uniformi e adottino procedure simili.

- **Riconoscimento della qualifica di Onlus ad alcune organizzazioni attive nel settore dell'assistenza.**

Un'accezione estremamente restrittiva e non condivisibile del concetto di solidarietà ha indotto, talvolta, l'amministrazione finanziaria a negare la qualifica di Onlus a soggetti attivi nel settore dell'assistenza sociale ed eroganti servizi pagati direttamente dagli utenti finali. Una simile situazione si presenta spesso, per esempio, nel caso di quegli enti che esercitano attività di assistenza residenziale per anziani o per 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, è ormai tipico, e di frequenza crescente, il caso delle ex-Ipab che acquistano la forma giuridica privata⁵, prevalentemente quella di fondazione e, oltre a erogare servizi convenzionati con le amministrazioni pubbliche, operano direttamente anche sul cosiddetto "mercato privato", pur conservando la propria natura di ente senza scopo di lucro.

Nell'opinione di questa Agenzia, la natura solidaristica di tali organizzazioni e il connesso diritto a godere dello status di Onlus, quando siano rispettati tutti gli altri requisiti stabiliti dalla legge, è garantita pienamente per norma esplicita (art. 10 comma 4) dal fatto di operare nel settore della assistenza sociale. Non sembra esservi spazio alcuno, quindi, in punto di diritto, per mettere in discussione tale argomentazione sulla base della natura delle fonti di finanziamento utilizzate per gestire le attività. Una "interpretazione autentica" del dettato normativo sarebbe auspicabile per togliere dallo stato di incertezza le numerose organizzazioni che, senza fine di lucro, erogano servizi in questi settori, ma, nella alquanto netta forma delle previsioni vigenti, si ritiene che anche le debite conferme interpretative siano sufficienti.

Tale, in particolare, sarebbe una conferma della centralità giuridica, al riguardo, di una nozione certa di attività di assistenza sociale, in relazione a cui, sia la normativa primaria nazionale (Legge n. 328 dell'8 novembre 2000), sia le disposizioni locali incentrate sulle esigenze territoriali, devono apportare un contributo decisivo.

- **Incertezza degli effetti tecnici delle carenze statutarie, rilevate dopo l'iscrizione all'apposita Anagrafe dell'art. 11 D.Lgs. 460/1997, sui requisiti per il mantenimento della qualifica di Onlus.**

⁵ La riforma delle IPAB è stata avviata con l'art. 10 della L. 328/00 e con il successivo D.Lgs 207/2001.

I presupposti soggettivi della nozione di Onlus sono, com'è noto, definiti dall'art. 10 del D.Lgs. 460/1997 che elenca i requisiti formali, la cui presenza nello statuto dei soggetti richiedenti la concessione della qualifica, è necessaria.

In talune circostanze, l'Agenzia ha riscontrato carenze formali nello statuto di Onlus già iscritte all'Anagrafe e delle quali le Direzioni Regionali delle Entrate chiedevano, pertanto, la cancellazione.

Una reazione senza dubbio radicale, volta cioè a disconoscere il valore della presenza dei numerosi altri fattori formali e sostanziali richiesti, solo a causa di una pur minima carenza riscontrata esclusivamente in sede di formulazione statutaria, talora del tutto priva di operatività specialmente sul piano tributario (es. la previsione di richiesta preventiva all'Agenzia delle Onlus di apposito parere preliminare alle operazioni di liquidazione).

Sarebbe pertanto opportuno chiarire se l'esistenza di anche una sola carenza formale statutaria possa realmente comportare il venir meno integrale della qualifica di Onlus. Tale evenienza, al di là della sua onerosità concettuale, potrebbe avere effetti economici gravissimi sull'economia del soggetto perché porterebbe a qualificare come illegittima la 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, comporterebbe facilmente la necessità di azioni esecutive o addirittura della liquidazione.

Sarebbe opportuno, quindi, quando le prescrizioni statutarie generano "errori di lieve entità", consentire o imporre agli enti di adeguare pienamente gli statuti alle norme di legge prima di procedere alla loro cancellazione dall'Anagrafe, che potrebbe così restare sospesa in attesa degli eventi, con tutte le applicazioni contemporanee delle norme rilevanti. Nei casi di inadempienze più gravi, parrebbe plausibile l'introduzione di una graduazione legislativa delle fattispecie di non rispondenza dello statuto alle norme, contemplando al limite, per talune di esse, forme sanzionatorie alternative ovvero parziali come lo stesso D.Lgs. (art. 11 comma 3) incidentalmente sembra attestare a livello di potenzialità legislativa, in modo da rendere meno radicale il problema della suddetta rispondenza legislativa.

- **Esclusione delle cooperative semplici dalla nozione di Onlus.**

Com'è noto l'art. 10 comma 1 del D. Lgs. 460 contempla l'eventualità - invero sostanzialmente accademica - che le comuni società cooperative (e non, quindi, le sole cooperative sociali per cui è prevista anzi, com'è noto, la qualifica di Onlus di diritto) qualora si trovino ad avere uno statuto contenente tutti i requisiti ivi posti, possano richiedere di essere ammesse tra le Onlus comuni.

Essendo la società cooperativa una società di capitali, con assolute caratteristiche produttivo-imprenditoriali, del tutto inquadrata, per ogni verso, tra le imprese comuni ed essendo la dimensione socio-solidaristica del settore cooperativistico ampiamente rappresentata, nel comparto Onlus, dalle citate cooperative sociali, detta possibilità si palesa nella sostanza una previsione non del tutto coerente con il sistema, testimone di un atteggiamento di favore di mera forma, che non appare congruo in un contesto tanto delicato come quello della disciplina fiscale del Terzo Settore.

È vero che, in teoria, l'ammissione ipotetica di una cooperativa comune richiederebbe in ogni caso la sussistenza di uno statuto rispondente ai requisiti posti dalla legge, fermo restando, poi, che ai sensi dell'art. 12, la principale agevolazione prevista per le Onlus, ovvero l'esclusione impositiva dei proventi anche "commerciali" connessi all'esercizio delle attività istituzionali, non potrebbe in ogni caso mai essere applicata. Ma anche a prescindere da ciò, la stessa coesistenza della previsione con la sostanziale inconfigurabilità pratica della fattispecie, dimostrata dal fatto che non risulta avvenuta presso l'anagrafe Onlus una significativa iscrizione di una tale tipologia soggettiva, in nessuna Direzione Regionale delle Entrate interpellata, induce a suggerire la cancellazione di tale possibilità per la sua capacità "logica" di compromissione della credibilità complessiva del sistema.

- **Eliminazione delle casistiche di responsabilità solidale sulle imposte per gli amministratori delle Onlus.**

L'art. 28 comma 3 del D.Lgs. 460/1997 prevede che: "I rappresentanti legali ed i membri degli organi amministrativi delle organizzazioni che hanno indebitamente fruito dei benefici previsti dal presente decreto legislativo, conseguendo o consentendo a terzi indebiti risparmi d'imposta, sono obbligati in solido con il soggetto passivo o con il soggetto inadempiente delle imposte dovute, delle relative sanzioni e degli interessi maturati". La responsabilità solidale per i predetti soggetti, sulle imposte dovute dall'ente, ovvero addirittura sui terzi che hanno beneficiato con le deduzioni o le detrazioni, della qualifica indebita di Onlus del soggetto, rappresenta una casistica di

severità senza pari nel sistema tributario, dove al massimo si è conosciuta la responsabilità solidale sulle sanzioni.

La norma, a nostro modesto avviso, andrebbe soppressa per eccesso di rigidità, e per l'alta macchinosità del suo disposto in relazione ai risparmi di imposta consentiti ai terzi, la cui ricostruibilità generale è molto difficile e la cui diversificazione è dovuta a diverse condizioni reddituali inconoscibili presso l'ente che, con l'autoconfigurazione erronea, ha creato il presupposto per il predetto risparmio indebito.

Del resto è in via generale che il comparto sanzionatorio si rivela particolarmente oneroso per gli enti del Terzo settore, atteso che la loro natura essenzialmente erogativa rende facilmente possibile, nel caso di sostenimento di sanzioni pecuniarie, il rischio di vero e proprio smobilizzo finanziario dell'ente, fattore che accresce incredibilmente il tasso di rischiosità generale per i responsabili della sua gestione.

Affiancare dunque, alla già molto estesa responsabilizzazione istituzionale legata alle potenziali conseguenze civilistiche, anche l'esposizione solidale a forme sanzionatorie che spesso conseguono da improprietà commesse da tecnici e consulenti (quale ad esempio è il caso di partite economiche di incerta classificazione giuridica), determina quindi un'esposizione davvero molto elevata, che non trova niente di comparabile nell'ordinamento giuridico. Basta osservare, al riguardo, che l'istituto della responsabilità solidale è sconosciuto nel comparto di tutte le altre tipologie soggettive, profit o non profit, onde davvero improprio appare il fatto che esso risulti, in questo contesto, applicabile in diretta ed esclusiva ragione della posizione strettamente fiscale dell'ente.

La predetta situazione, per essere riparata, non abbisognerebbe di nessun coordinamento in quanto l'eliminazione semplice dalla previsione renderebbe comunque riversabili, alle Onlus, tutte le forme ordinarie di responsabilità e responsabilizzazioni ordinariamente vigenti per gli amministratori e i responsabili del soggetto interessato dai fatti, le quali possono facilmente attivare interessamenti penali, in caso di reato, e comportare altresì le comuni, ma gravi, forme di coinvolgimento civilistico nei risarcimenti.

- **Eliminazione dell'equiparazione dei "tesserati" agli associati, nel contesto dell'art.111 T.U.I.R., e 4 D.P.R. 633./72.**

È noto che la condizione di associato risponde a una qualifica giuridica precisata e presenta, nel contesto delle sopra viste norme eccezionali agevolative concesse agli

enti di tipo associativo (art. 111 T.U.I.R. e 4, comma quarto, D.P.R. 633), un fondamento preciso a giustificazione della non rilevanza tributaria del corrispettivo dell'operazione di scambio tra il soggetto che integra detta nozione e l'associazione di sua appartenenza. E' evidente che il fondamento generale di tale scelta è insito nella sostanziale "unicità" economica che si scorge nella combinazione esistente tra socio e associazione, in relazione a cui viene colta con particolare flessibilità l'instaurabilità di rapporti dichiaratamente corrispettivi. L'inclusione, in affiancamento a detta fattispecie, tuttavia, dei semplici "tesserati", si riferisce evidentemente a una nozione priva di substrato giuridico, che presenta, al massimo, i caratteri della misura di trattamento privilegiato cercato ed attuato per qualche figura collettiva specifica o settoriale. Considerato anche che, pure per partiti politici e sindacati, nonché associazioni sportive, l'adesione associativa è comunque fattore ampiamente diffuso tra gli appartenenti, crediamo sia opportuna l'eliminazione radicale degli spunti letterali che suffragano la suddetta equiparazione dei semplici "tesserati", sia ai fini IRPEG (art. 111 T.U.I.R.) che a quelli dell'IVA (art. 4 D.P.R. 633/1972). Tanto più che essa può fungere da spunto contrario verso svariate conclusioni interpretative ispirabili dall'assolutismo concettuale del rapporto attivo di associazione.