

## COMMISSIONE PARLAMENTARE

consultiva in materia di riforma fiscale  
ai sensi della legge 23 dicembre 1996, n. 662

*Martedì 30 settembre 1997. — Presidenza del Vicepresidente Antonio D'ALÌ.*

**La seduta inizia alle 20,50.**

### Comunicazioni del Presidente.

Il presidente Antonio D'ALÌ comunica che l'Ufficio di Presidenza integrato dai rappresentanti dei gruppi, già convocato al termine dell'odierna seduta, è rinviato d'intesa con il presidente Salvatore Biasco, impossibilitato ad intervenire nella seduta di oggi, al termine della seduta di domani, 1 ottobre, dopo l'esame dello schema di decreto legislativo relativo ai contratti di borsa.

**Schema di decreto legislativo recante disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (esame ai sensi dell'articolo 3, commi 186, 187, 188 e 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662). Relatori: Pasquini e De Benetti.**

*(Seguito dell'esame e rinvio).*

La Commissione prosegue l'esame dello schema di decreto in titolo, sospeso da ultimo nella seduta del 25 settembre scorso.

Il deputato Pietro ARMANI osserva che le modifiche apportate al regime tributario degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative sono in massima parte da condividere ancorchè necessitino di alcuni ulteriori approfondimenti per superare anche talune perplessità interpretative presenti nell'attuale legislazione.

In particolare, con riferimento alla sezione I dello schema di decreto, recante la disciplina degli enti non commerciali, rileva che all'articolo 2 sarebbe opportuno precisare, per evitare che alle condizioni contenute nel comma 2-*bis* dell'articolo 108 sia dato carattere tassativo, che i contributi corrisposti dallo Stato e dagli enti pubblici territoriali per il raggiungimento dei fini istituzionali non concorrono mai alla formazione del reddito.

Con riferimento all'articolo 3, il nuovo comma 4-*bis* dell'articolo 109 del TUIR esonera dalla contabilità separata, per le attività commerciali, gli enti soggetti alle disposizioni in materia di contabilità pubblica. Al riguardo, mentre si deve preliminarmente osservare che « la contabilità pubblica obbligatoria tenuta a norma di legge » è dizione troppo generica (tant'è che per alcuni enti gli obblighi derivano dalla normativa secondaria e perciò vanno ampliate le fonti da cui tali obblighi derivano), in via principale si sottolinea che con tale formalizzazione si perpetua

un grave equivoco mai superato, neppure dalla dottrina più qualificata che si è occupata del problema. La nuova norma è una riformulazione di una disposizione già esistente, che crea gravi imbarazzi. È noto, infatti, che la contabilità pubblica si basa, sia in termini di previsione che in termini di consuntivo sul principio di cassa. Anche dopo le recenti modifiche apportate sia alla contabilità di Stato che a quella degli enti pubblici territoriali che hanno introdotto l'obbligo della redazione del conto economico, la situazione non si è modificata perché tale documento rappresenta una riclassificazione dei conti finanziari. Il principio di competenza economica in senso civilistico era e rimane del tutto sconosciuto. In conclusione, va precisato che per i soggetti in argomento il reddito si determina secondo gli stessi principi che regolano la contabilità pubblica obbligatoria.

Per quanto riguarda l'articolo 4 dello schema di decreto, l'introduzione del sistema forfetario è sicuramente da condividere perché rappresenta per enti che in genere svolgono le attività commerciali più per esigenze connesse alle proprie finalità istituzionali che per scelte effettivamente libere una reale semplificazione, capace di indurre molti enti ad optare per tale sistema pur di superare problemi organizzativi non di poco conto. Infatti, come già accennato in riferimento all'articolo 3, qualora fosse sottinteso il principio di competenza nell'ambito di contabilità finanziaria — è per tale ragione che è stata avanzata la proposta sopra formulata — è bene essere consapevoli che si richiede agli enti non commerciali uno sforzo titanico dai risultati molto discutibili. Orbene, il pregio del sistema forfetario è proprio quello di essere basato sul principio di cassa che sovrintende la determinazione della base imponibile IVA. Ecco perché è fondatamente desumibile che, se il sistema forfetario non fosse tenuto nei limiti angusti in cui lo si vorrebbe confinare, potrebbe dare risultati insperati. Anche nella relazione tecnica si pone in evidenza che la modestissima perdita di gettito cui la modifica dà luogo

è la risultante di fenomeni negativi e positivi. L'ampliamento del sistema ed una più ampia platea di enti e soprattutto l'estensione alle attività commerciali occasionali — indipendentemente dall'ammontare dei ricavi — potrebbe consentire un maggiore gettito.

Per quanto riguarda l'articolo 5, esso si distingue per alcune aperture significative, certamente da condividere, ma anche per talune limitazioni probabilmente dettate da eccessive cautele antielusive. L'esclusione della commercialità per le somministrazioni di alimenti e bevande e l'organizzazione di attività turistiche da parte delle sole associazioni di promozione sociale appare veramente eccessiva. Specie l'esercizio di bar da parte delle associazioni appare meritevole di maggiori considerazioni. Siffatte limitazioni, considerata la modestia del possibile gettito, si traducono solo in ostacoli alla vita associativa che producono più danni sul piano dei rapporti fisco-contribuente che alle entrate dell'erario. Altrettanto eccessiva appare la penalizzazione dell'organizzazione di attività turistiche da parte di associazioni culturali. Ciò detto in linea di principio, diventano perciò inaccettabili le eccezioni riservate alle attività organizzate soltanto dalle associazioni politiche, sindacali e di categoria; si entra invece nella piena illegalità allorché si esclude la rilevanza fiscale dell'assistenza legale prestata dalle organizzazioni sindacali anche a coloro che non siano iscritti al sindacato (comma 4-*quater* dell'articolo 111 del TUIR, ove si fa riferimento all'assistenza prestata prevalentemente ai soci). Sembra evidente che si tratta di norma con effetti discriminatori nei confronti della libera professione.

In relazione a quanto previsto dall'articolo 6 sembra il caso di precisare se le cause che determinano la perdita della qualifica di ente non commerciale debbano ricorrere tutte congiuntamente ovvero se sia sufficiente il verificarsi di una sola di esse.

Per quanto riguarda l'articolo 8, il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio per la redazione dell'ap-  
po-

sito rendiconto sembra insufficiente, dato che generalmente gli enti, specie in regime di contabilità pubblica, chiudono le proprie scritture entro il 30 giugno. Sembra perciò opportuno unificare tutti i termini.

Passando ad esaminare la sezione II dello schema di decreto, che riguarda le cosiddette ONLUS, osserva che, sia pure con tutte le cautele atte ad evitare possibili elusioni, si perviene ad una generalizzata esenzione dei redditi e dei proventi conseguiti nell'esercizio delle attività istituzionali e di quelle connesse, prevedendosi persino la facoltà degli enti locali di ridurre o esentare tali organizzazioni dai tributi di loro competenza, nonché ampie esenzioni da tutti i tributi indiretti. Nel condividere siffatta impostazione, desta meraviglia che, così come confermato nella relazione ministeriale, restino soggetti a tassazione IRPEG i redditi da fabbricati, da capitale e diversi. I redditi di capitale vengono generalmente assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta. Non poche perplessità desta la previsione di tassazione dei redditi da fabbricati. Se in base all'articolo 12 dello schema di decreto che introduce nel TUIR l'articolo 111-ter "non costituisce esercizio di attività commerciale lo svolgimento delle attività istituzionali" ed "i proventi derivati dall'esercizio di attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile" non si comprende quale sia il trattamento del reddito derivante dai fabbricati strumentali all'esercizio delle attività istituzionali e di quelle connesse. Si segnala in sostanza che mentre gli enti locali potrebbero concedere un trattamento di favore per quanto riguarda l'ICI, la norma così come è formulata potrebbe portare alla conseguenza che i fabbricati siano soggetti ad IRPEG. Questa previsione, per i fabbricati strumentali, appare iniqua, al punto che sembra opportuno prevedere per gli enti locali l'obbligo, e non solo la facoltà, di concedere l'esenzione dall'ICI.

Il presidente Antonio D'ALÌ comunica che il senatore Renato ALBERTINI, non potendo intervenire nell'odierna seduta,

ha fatto pervenire, ai fini della discussione generale in corso, un documento di osservazioni, del quale, consentendo la Commissione, dà lettura:

«È necessario, innanzitutto, premettere che l'impostazione di fondo dello schema di decreto non è assolutamente condivisibile, in quanto non si può accettare il principio di utilizzare la leva fiscale "così da consentire allo Stato di effettuare risparmi in diversi comparti di servizi, ora direttamente gestiti" e affidare la gestione dei suddetti servizi al cosiddetto settore *non profit*, o terzo settore.

Tale considerazione interessa particolarmente la realtà delle ONLUS e nello specifico l'elenco di cui all'articolo 10 del presente schema.

La giusta impostazione dovrebbe fondarsi sul riconoscimento, da parte dello Stato, dell'alto valore sociale che le associazioni del terzo settore offrono alla collettività, e basare su questo il vero presupposto per una defiscalizzazione. Ciò non toglie che tale forma di associazionismo possa assolvere una funzione di sussidiarietà rispetto ai compiti dello Stato, ma è necessario delimitare bene il confine tra i compiti fondamentali dello Stato che non possono essere derogati ed i compiti non fondamentali che possono essere affidati a forme associative senza scopo di lucro, che per loro natura possono essere più efficaci ed efficienti nell'azione.

Partendo da tale premessa, si presentano alcuni punti di riflessione:

1. All'articolo 10, comma 1, alla lettera a) sono apportate le seguenti modifiche:

a) al numero 4) il riferimento al settore dell'istruzione va sostituito con un riferimento all'ambito dei servizi educativi diversi dalla scuola dell'infanzia, dall'istruzione primaria, secondaria e universitaria; e ciò al fine di delimitare il *discrimen* tra Stato e terzo settore. Pertanto potrebbero rientrare tra le ONLUS le scuole di lingua per stranieri, i corsi formativi per l'avvio alla professione, etc.;

b) al numero 4) la lettera c) deve essere soppressa. Infatti non si può pensare che, in futuro, intere strutture sanitarie come gli ospedali siano costituiti nella fattispecie di ONLUS, sostituendo così integralmente l'intervento dello Stato in un settore così importante.

2. Per evitare fenomeni di sfruttamento della manodopera deve essere garantito a coloro che saranno impiegati nelle ONLUS, un trattamento economico almeno pari a quello previsto per i lavoratori dipendenti non impiegati nel terzo settore. Pertanto, all'articolo 10, va aggiunto il comma 6-bis:

6-bis. Ai lavoratori dipendenti non possono essere corrisposti salari o stipendi inferiori ai minimi previsti, per prestazioni analoghe, dalla contrattazione collettiva del settore o della categoria affine, ovvero ai compensi medi in uso per lo stesso ramo di attività ».

Il senatore Giancarlo PASQUINI, *relatore per gli articoli 1, da 3 a 8 e da 14 a 30*, intervenendo in replica, dichiara, anche con riguardo alle parti oggetto della relazione del collega De Benetti, impossibilitato a partecipare, di condividere molte delle osservazioni espresse dal deputato Armani, quali ad esempio quelle relative agli articoli 2 e 3 del provvedimento, pur riservandosene una più complessiva considerazione ai fini della predisposizione dello schema di parere. Ritiene comunque indispensabile che vengano meglio valutate le disposizioni concernenti alcuni dei termini previsti nello schema di decreto, segnalando soprattutto l'eccessiva brevità del termine di 30 giorni previsto dall'articolo 11 per la comunicazione di attività alla direzione regionale delle entrate da parte delle organizzazioni di utilità sociale operanti alla data di entrata in vigore della nuova disciplina: si tratta di un termine senz'altro inadeguato per quelle organizzazioni che, ad esempio, debbano effettuare modifiche statutarie al fine di essere ricomprese nei requisiti richiesti dall'articolo 10.

Una ulteriore questione concerne l'articolo 9: ritiene sussistano alcune lacune nel regime agevolativo previsto da tale articolo per le cessioni a titolo gratuito di aziende o beni a favore di enti non commerciali, laddove la previsione che le stesse non diano luogo ad imponibile ai fini delle imposte dirette sembra far riferimento alla presunzione di onerosità per le cessioni medesime relativamente agli enti tassati in base al bilancio. Poiché tale presunzione vale solo per le persone giuridiche, l'agevolazione non sembra applicabile — senza che ne sia ravvisabile una condivisibile motivazione — nel caso di cessioni effettuate da persone fisiche, che risulterebbero conseguentemente soggette all'imposta sulle successioni e donazioni. La norma in esame, inoltre, non chiarisce se i suoi effetti agevolativi concernano anche l'IVA sui beni ceduti a titolo gratuito, come sembra auspicabile.

Con riguardo all'ICI, all'opportunità di prevederne una riduzione in favore delle ONLUS dovrebbe far riscontro, per non penalizzare la capacità impositiva dei comuni, la possibilità di disporre equivalenti aumenti nei confronti degli altri contribuenti, con le difficoltà connesse ad un tale intervento.

Un'altra problematica attiene alle società di mutuo soccorso, che, esplicando una attività rivolta solo nei confronti dei soci, non sembrano ricomprendibili nella tipologia delle ONLUS come delineata nel provvedimento, che ne prevede una attività orientata prevalentemente (anche se non esclusivamente) verso i terzi. Pur condividendo tale impostazione deve tuttavia rilevare come da ciò derivi l'esclusione di qualsiasi norma agevolativa nei confronti delle società medesime: in particolare la non deducibilità ai fini IRPEF dei versamenti ad esse effettuati da parte dei soci, benchè si tratti di un versamento analogo (e a cui ricorrono prevalentemente i dipendenti delle unità produttive di minori dimensioni, che non possono costituire una propria previdenza autonoma) a quello effettuato in favore delle forme di previdenza integrativa, a cui si applica il normale regime di deducibilità.

Ritiene poi di condividere le perplessità circa la mancata previsione, nel provvedimento di una esenzione per le ONLUS dall'IVA da esse pagata "a monte", vale a dire sugli acquisti di beni strumentali; deve tuttavia rilevare che la posizione comunitaria è piuttosto rigida in ordine alla modificabilità sull'IVA. Osserva inoltre che l'elencazione dei settori di attività previsti all'articolo 10 è senz'altro meritevole di qualche ampliamento, che potrebbe concernere la protezione civile e la ricerca scientifica: né, quanto a quest'ultima, ritiene significative le obiezioni circa possibili esiti lucrativi della ricerca medesima, trattandosi di difficoltà facilmente superabili in sede legislativa, ad esempio prevedendo che eventuali proventi da brevetto siano riversati nell'organizzazione di attività sociale.

Conviene conclusivamente su esplicita osservazione formulata dal deputato Pietro Armani, sulla opportunità di introdurre una norma di coordinamento tra la disciplina prevista dal provvedimento e le nuove norme sulle fondazioni bancarie in corso di esame presso la Camera dei deputati.

Conclusa la replica, il presidente, Antonio D'ALÌ, rinvia ad altra seduta il seguito dell'esame, rammentando che il termine per la presentazione della proposta di parere da parte dei relatori è per le ore 17 di venerdì 3 ottobre, ed il termine per gli emendamenti e le altre proposte di parere è per le ore 18 di martedì 7 ottobre.

**La seduta termina alle 21,30.**