

Dispensa ad uso esclusivo del convegno "Impresa e impegno sociale" del 1° Giugno 2007



opportunità e agevolazioni
per le imprese del territorio

a cura di: **Riccardo Bemi, Sabrina Lemmetti**

"Scopo dell'impresa non è semplicemente la produzione del profitto, bensì l'esistenza stessa dell'impresa come comunità di uomini che, in diverso modo, perseguono il soddisfacimento dei loro fondamentali bisogni e costituiscono un particolare gruppo al servizio dell'intera società."

Giovanni Paolo II
Enciclica Centesimus Annus

INDICE

Presentazione	5
1. La costruzione di una efficace partnership	8
1.1. Premessa	8
1.2. Le fasi del processo	9
2. Le erogazioni in denaro	14
2.1. Aspetti generali	14
2.2. Normativa di riferimento	14
3. Le donazioni di beni e servizi	25
3.1. Aspetti generali	25
3.2. Normativa di riferimento	25
4. Il coinvolgimento del personale	36
4.1. Aspetti generali	36
4.2. Normativa di riferimento	37
5. La sponsorizzazione sociale	38
5.1. Aspetti generali	38
5.2. Normativa di riferimento	39
6. Il 'Cause Related Marketing'	42
6.1. Aspetti generali	42
6.2. Normativa di riferimento	44
Allegato 1 – Prassi ministeriale	46
Allegato 2 – Normativa	54
Allegato 3 – Glossario	83
Allegato 4 – Modulistica	85



La Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato, da oltre 175 anni, opera per la crescita del nostro Territorio, della nostra economia ma anche e soprattutto per la crescita sociale, culturale e per il miglioramento della qualità della vita di chi in questa nostra realtà risiede. Radicata nella solidità delle tradizioni, ma con uno sguardo attento alla realtà del proprio tempo, la Fondazione ha il suo principale patrimonio nei valori morali del Padre fondatore Mons.Torello Pierazzi, che essa tenta di trasferire in ogni sua attività.

E' sulla scia di questi valori che è nato e si è sviluppato il Progetto "Solidarietà e Sorrisi" con il quale la Fondazione si propone di far crescere nel proprio territorio di riferimento la cultura della solidarietà.

Questo piccolo volume ed il breve convegno, rappresentano lo sviluppo di una parte importante del progetto, con cui ci proponiamo di mostrare ai potenziali donatori in modo semplice e diretto oltre i risultati sociali da raggiungere, le opportunità e le agevolazioni che dalla donazione possono derivare.

In particolare questa prima dispensa è diretta a quella che riteniamo essere la linfa vitale del nostro territorio: l'impresa. Ad essa ed alle opportunità ed agevolazioni che possono derivare dal suo impegno nel sociale, dal suo essere socialmente responsabile è dedicato questo lavoro realizzato grazie alla preziosa collaborazione con l'Associazione Intesa.

La Fondazione, con questa ed altre iniziative, si propone di dare vita ad un circolo virtuoso di solidarietà sociale che porti, con la collaborazione di tutti, a risultati importanti per il territorio in cui viviamo.

Presidente

Alessandro Bandini



SOLIDARIETA' E SORRISI

Solidarietà e Sorrisi è una iniziativa della Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato che nasce nel 2003 come raccolta fondi all'insegna della solidarietà durante la Festa di Fine Anno che oramai da diversi anni è diventato un appuntamento atteso da migliaia di persone.

Solidarietà e Sorrisi nasce quindi come un gesto di solidarietà in una notte all'insegna del divertimento, per regalare un sorriso a chi di questo ha bisogno.

In questi tre anni i risultati ottenuti sono stati veramente oltre le aspettative, non solo in termini di fondi raccolti, ma anche e soprattutto di persone comuni che volontariamente e senza ricevere alcun compenso, si sono mobilitate intorno agli obiettivi che di volta in volta venivano scelti.

Visti i risultati raggiunti, la Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato ha deciso di convertire Solidarietà e Sorrisi, da semplice raccolta fondi in Piazza per la festa di Fine anno, a vero e proprio progetto attraverso cui la Fondazione si propone di far crescere la "cultura della solidarietà" sul proprio ter-

Solidarietà e Sorrisi		Beneficiari
1ª Edizione 2003	31.034,33	Nido d'infanzia di Betlemme
2ª Edizione 2004	40.205,60	Nido d'infanzia di Betlemme
3ª Edizione 2005	32.052,57	Casa Verde
Totale	103.292,50	
		52 Volontari

ritorio di riferimento.

Il progetto non durerà più quindi solo una notte ma un intero anno in cui attraverso varie iniziative ed il lavoro dei volontari si tenterà di raggiungere l'obiettivo che sarà reso pubblico ogni anno durante le festività natalizie. L'anno successivo sul palco del concerto di fine anno ci sarà il passaggio del testimone dalla organizzazione non profit (ONP) dell'anno precedente che presenterà alla piazza i risultati, e quella dell'anno successivo che presenterà invece gli obiettivi della nuova iniziativa.

La scelta della nuova organizzazione non profit e del relativo progetto verrà di volta in volta effettuata sulla base di un'apposita selezione che si realizzerà secondo le modalità schematizzate nella figura seguente.



La Fondazione è convinta che la valorizzazione dell'iniziativa potrà fungere da volano per la crescita della "cultura della solidarietà" e potrà permettere l'attivazione di circoli virtuosi di attenzione sociale che partendo dalla Fondazione, coinvolgano le organizzazioni non profit partner del progetto, i volontari ed i donatori.

Questo l'ambizioso obiettivo della Fondazione: creare con Solidarietà & Sorrisi un circolo virtuoso nel quale la Fondazione CRSM, motore del progetto e tutti gli attori coinvolti possano innescare una crescita quali-quantitativa della cultura di solidarietà sul territorio. il PARTNER (Organizzazione Non Profit) sarà parte attiva del progetto collaborando continuamente ed attivamente con la Fondazione per raggiungere l'obiettivo ed il DONATORE, adeguatamente informato sugli obiettivi raggiunti sarà incentivato a donare dalla soddisfazione di aver contribuito alla realizzazione di opere meritorie visibilmente utili per la società.

L'edizione 2007 di Solidarietà e Sorrisi vede come partner di progetto ancora CASA VERDE .

La scorsa edizione l'obiettivo era portare un aiuto concreto e tangibile all'Istituto di Riabilitazione- RSD CASA VERDE che opera sul nostro territorio ed eroga prestazioni sanitarie, assistenziali e di recupero, in vista dell'autonomia personale e dell'integrazione sociale, a soggetti affetti da gravi patologie della vita di relazione nell'età giovanile e dell'adolescenza .

Il progetto da sostenere era ed è una impor-



tante ristrutturazione dell'Istituto che potrà renderlo oltrechè adeguato a quanto richiesto dalla normativa vigente , sempre più riferimento per tutti i giovani portatori di handicap e le loro famiglie del nostro territorio. La cifra ad oggi raccolta ha garantito la costruzione di tre nuove camere.

L'obiettivo di quest'anno è proseguire nel nostro impegno garantendo a CASA VERDE la realizzazione di due laboratori fondamentali per la riabilitazione e la diagnosi degli ospiti.

Finalmente, superati i vari intoppi burocratici i lavori di ristrutturazione partiranno all'inizio del prossimo anno e sarà con il sostegno del nostro territorio che fra pochi mesi potremo riuscire a vedere i primi frutti tangibili di Solidarietà & Sorrisi.

1. LA COSTRUZIONE DI UNA EFFICACE PARTNERSHIP

1.1. PREMESSA

Il recente sviluppo delle organizzazioni che non perseguono dirette finalità di lucro (aziende non profit), la rapida crescita del cosiddetto Terzo Settore e le relazioni di questo fenomeno con la crisi dei modelli di Welfare State aprono, nel nostro Paese e all'estero, nuovi interrogativi sul ruolo che le imprese (aziende profit) possono svolgere in un moderno sistema socio-economico.

La globalizzazione ha messo a confronto sistemi economici governati da regole molto diverse, facendo emergere il ruolo dell'impresa nel proporre modelli di comportamento virtuosi che compensino alcuni effetti negativi del mercato, con ricadute molto positive nel consenso ottenuto sul territorio.

Questa presa di coscienza si è accompagnata alla richiesta fatta alle imprese, dalle diverse forze della società civile, di assumersi esplicitamente la responsabilità delle conseguenze economiche, sociali ed ambientali derivanti dalle loro attività.

Di fronte a questa richiesta, le imprese più virtuose hanno raccolto la sfida e adottato politiche e strategie di sostenibilità con l'intento di contribuire a costruire quel clima di fiducia fra imprese, società civile e istituzio-

ni che è fondamentale per il corretto funzionamento dei mercati e delle società libere.

Si inizia, di conseguenza, a parlare di responsabilità sociale delle imprese. Il concetto di responsabilità sociale non trova una definizione univoca in letteratura. Nel Libro Verde della Commissione Europea del 2001, è stata definita come "l'integrazione volontaria, da parte delle imprese, delle preoccupazioni sociali e ambientali nelle loro operazioni commerciali e nei loro rapporti con le parti interessate". Essere socialmente responsabili significa non solo soddisfare pienamente gli obblighi giuridici, ma anche andare al di là investendo di più nel capitale umano, nell'ambiente e nei rapporti con le altre parti interessate.

In questi anni si sta quindi passando da una logica della massima soddisfazione degli shareholder (azionisti) a quella degli stakeholder (portatori di interesse), categoria che include gli azionisti ma anche chi lavora in azienda, i consumatori, i fornitori, il sindacato, la comunità in senso lato.

In particolare, le imprese stanno maturando una responsabilità sociale che comporta una maggiore attenzione alle aspettative dei consumatori-cittadini, visti non solamente come clienti dei propri prodotti ma come soggetti attivi portatori di valori che non possono essere più disattesi.

Il capitalismo non sta modificando la propria

morale, né stanno cambiando i propri meccanismi.

Anche in passato i grandi capitalisti sono stati donatori, filantropi, mecenati, o più semplicemente sponsor di attività sociali. La novità di oggi sta nel fatto che aspetti come l'impatto sociale di un'impresa, l'impatto ambientale, la gestione dei propri dipendenti, il rapporto con il territorio, o in breve, l'essere etici, o 'il fare la cosa giusta', non sono più percepiti dall'impresa come costi, ma cominciano a essere integrati nell'attività di impresa, e in alcuni casi sono persino considerati strategici per lo sviluppo a lungo termine.

Il mondo profit sta andando verso il mondo non profit. L'alto contenuto valoriale del mondo non profit, che è alla base della nascita e dello sviluppo di qualunque organizzazione senza scopo di lucro, sta per essere "imitato" dalle aziende profit che vogliono prosperare sul mercato.

E' un fenomeno inevitabilmente destinato a crescere perché il mondo sta cambiando e perché per le imprese diventa fondamentale recuperare una identità sociale.

Il trend è assecondato, sul fronte legislativo, da una serie di norme di agevolazione, soprattutto di natura fiscale, che favoriscono il sostegno, in particolare in denaro, da parte delle imprese alle organizzazioni non profit. Ciò ha creato le premesse per una spinta senza precedenti al Terzo Settore, chiamata, a sua volta, a giocare un ruolo sempre

più prezioso e pesante nel futuro sistema di welfare, stante il difficile contesto di finanza pubblica.

1.2. LE FASI DEL PROCESSO

Il sostegno di una impresa ad una organizzazione non profit, si può esprimere - come vedremo nei successivi capitoli - in varie forme, anche se frequentemente attraverso erogazioni liberali in denaro.

Attualmente, si sta diffondendo la prassi di andare oltre la semplice donazione per creare vere e proprie partnership. Le imprese che intraprendono questa strada, però, devono trattare la relazione che si può instaurare in modo eticamente corretto, per un dovere morale verso la società e per evitare di ricavarne una pubblicità negativa. I clienti, infatti, possono mostrarsi scettici nei confronti di azioni che possono apparire come dei tentativi per ridurre le resistenze nei confronti di comportamenti aziendali poco corretti.

Una impresa che vuole evitare di correre i suddetti rischi, deve creare una efficace partnership, focalizzando l'attenzione sulle seguenti fasi del processo di costruzione della partnership.

Pianificazione e preparazione

L'azione di pianificazione e preparazione della partnership si articola nei seguenti princi-

pali momenti.

Ricerca del partner

È la parte più importante dell'intero processo. Trovare il partner sbagliato vuole dire, infatti, non raggiungere i risultati sperati e, al limite, arrivare a danneggiare la propria immagine. C'è bisogno di utilizzare un 'approccio specifico' operando una selezione e individuando un numero limitato di organizzazioni con la quale vi sia comunanza di interessi (ad esempio, in quanto operanti nello stesso ambito di intervento).

Solitamente vengono privilegiate le Onlus (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale), in quanto garantiscono condizioni di maggior favore, e le organizzazioni più grandi, in grado di offrire maggiore visibilità. In genere, si ricerca una organizzazione con una immagine ben consolidata, una notorietà ed un apprezzamento a livello nazionale o locale per quanto riguarda la comunità o il target di consumatori che si vuole sensibilizzare/raggiungere, nella speranza di trarre rapido beneficio dalla loro credibilità e autorevolezza.

Le associazioni di categoria - industriali, commercianti, agricoltori, artigiani, cooperative, albergatori, ecc. - possono coinvolgersi in vari modi, instaurando vere e proprie partnership, possibilmente durature, finalizzate su più iniziative e progetti: da semplici ma efficaci accreditamenti verso i propri asso-

ciati, a vere e proprie presentazioni del progetto sociale all'interno di riunioni annuali; da erogazioni liberali e/o sponsorizzazioni, alla veicolazione di materiale illustrativo del progetto sociale all'interno delle comunicazioni interne ed esterne (newsletter, sito internet, ecc.).

Anche i professionisti rappresentano un valido supporto alla strategia di fundraising messa in atto da una organizzazione non profit. In particolar modo notai, avvocati e commercialisti, oltre a essere loro stessi potenziali donatori attraverso il reddito personale o quello del loro studio, possono accreditare il progetto sociale nei confronti del bacino di clienti, assumendo il ruolo di ambasciatori della buona causa.

I rapporti con le organizzazioni, si possono attivare, quindi, grazie a legami:

1. di prodotto: l'attività dell'organizzazione utilizza o è associata a prodotti/servizi dell'impresa;
2. di immagine: l'attività dell'organizzazione ha un'immagine simile a quella dell'impresa;
3. storico: l'impresa notoriamente sostiene il sociale o cause simili a quelle dell'organizzazione;
4. personale: esiste un legame personale tra imprenditore o dirigenti, intesi come persone, con l'organizzazione. Legame preponderante nell'arrivare ad un contatto con le organizzazioni.

5. geografico-territoriale: l'organizzazione e l'impresa operano sul medesimo territorio.

Le imprese che operano in prevalenza in un territorio limitato hanno dei vantaggi nei rapporti con le organizzazioni, che possono essere così sintetizzati:

1. possibilità di avere una grande operatività sul territorio, con occasione di contatti diretti, numerosi e veloci;
2. possibilità concreta di controllare praticamente "a vista" le attività delle organizzazioni;
3. possibilità di compiere interventi molto personalizzati sulle proprie esigenze;
4. possibilità di finalizzare il sostegno ad un obiettivo molto preciso.

Definizione della propria partecipazione

Si tratta di stimare contributi e vantaggi attesi. Ogni situazione di partnership dovrebbe essere saldamente basata su una analisi preventiva dei soggetti o delle categorie di soggetti ai quali ci si intende rivolgere per comprendere a quali condizioni è possibile ottenere un accordo.

Importante è il non rivolgersi alle organizzazioni come se fossero un qualsiasi altro media da sfruttare alla ricerca di benefici immediati, in assenza di programmi a medio-lungo termine.

Uno dei fattori maggiormente problematici riguarda la definizione del contributo che l'impresa deve garantire all'organizzazione.

Se tale contributo è in denaro, le modalità della sua quantificazione possono essere diverse:

Definizione di una soglia minima

È uno dei metodi comunemente utilizzati per le organizzazioni di maggiori dimensioni e con più alto potere contrattuale.

Percentuale sul prezzo di ogni unità di prodotto venduta

È un metodo utilizzato per le organizzazioni con minore potere contrattuale che quindi devono legare le entrate derivanti dall'operazione al successo della stessa.

Contributo uguale ai costi sostenuti dall'organizzazione per dar vita alla partnership più un contributo aggiuntivo legato alla riuscita dell'operazione

È il metodo utilizzato per le organizzazioni che danno maggiore importanza a risultati di tipo non monetario. Si accontentano di poter avere la garanzia di coprire i costi e, a fronte di questo, ritengono di poter usufruire di altri vantaggi derivanti dal rapporto con una impresa.

Qualunque metodo si utilizzi, nasce un problema di valutazione del marchio dell'organizzazione.

Il marchio ha un suo valore che non è statico ma è in continua trasformazione. Per definire tale valore si deve richiedere all'organizzazione una specie di "memoria storica" del marchio.

Infatti, l'impresa che "acquista" il diritto alla

partnership con il marchio dell'organizzazione acquista in realtà due cose: la notorietà, cioè la conoscenza, e l'immagine, cioè il livello di fiducia, acquisita dall'organizzazione presso l'opinione pubblica.

Il livello di notorietà e affidabilità definisce la capacità dell'organizzazione di 'cedere' valorialità e quindi di essere quel garante che è la preconditione per il miglioramento dell'immagine dell'impresa.

Una volta stabilito questo, si dovrà richiedere all'organizzazione beneficiaria di esporre la propria richiesta in termini il più possibile chiari e precisi, in riferimento sia agli obiettivi dell'attività per la quale sta cercando il supporto imprenditoriale, sia per quanto concerne i collegamenti esistenti fra il progetto e la sua mission. E' necessario che il progetto per il quale si chiede la partnership sia complementare o integrativo rispetto ad altri progetti già esistenti, realistico e realizzabile, prevedere un investimento nella comunità locale e, se possibile, incontrare questioni e problematiche attuali.

Impegno nella partnership

Un vero rapporto di partnership, si potrà costruire se l'organizzazione non è semplicemente alla ricerca di "un po' di fondi", non propone cioè un progetto solo come mezzo per raccogliere fondi, ma intende creare un rapporto continuativo. Inoltre, affinché la partnership sia proficua, occorre che vi si impegnino i vertici di entrambe le parti coin-

volte. Una partnership bene integrata godrà di maggiore supporto e potrà essere di maggiore durata.

Le altre fasi

Le azioni successive alla pianificazione e alla preparazione, sono:

Negoziazione e accordo formale

Prima di giungere ad un accordo formale, bisogna negoziare i dettagli della partnership e il programma di attuazione.

Gestione e comunicazione del progetto

Molte organizzazioni, una volta sottoscritto l'accordo, se il progetto viene gestito dall'impresa, tendono a disinteressarsi o a impegnarsi il meno possibile. Occorre invece che si impegnino seriamente. Bisogna cioè far conoscere il progetto a tutti i possibili interessati (gli stakeholder) ed assicurarsi che nella comunicazione da parte dell'impresa vengano rispettati i principi etici che sono alla base della sua immagine pubblica.

E' opportuno mantenere una completa trasparenza nei riguardi del pubblico relativamente ai costi e ai benefici connessi a una determinata partnership.

Nel caso in cui, al contrario, il progetto venga completamente gestito dall'organizzazione, questa dovrà, con regolarità, fornire informazioni relative al progetto finanziato.

E' opportuno anche testare la partnership

prima del lancio vero e proprio del progetto congiunto. La partnership tra impresa e organizzazione può essere molto efficace ma anche, come abbiamo già sostenuto, estremamente pericolosa nel caso in cui si commettano degli errori.

Monitoraggio, misurazione e valutazione del programma

Monitorare serve ad affinare in corso d'opera i dettagli della partnership, mentre misurare e valutare i risultati permette di decidere se continuare o meno il progetto.



Solidarietà e Sorrisi “Un futuro per Casa Verde”

2. LE EROGAZIONI IN DENARO

2.1. ASPETTI GENERALI

Dalla elaborazione di dati Irs, Consodata ed Acri, risulta che quasi il 70% delle imprese italiane ha finanziato almeno un'iniziativa di carattere sociale e culturale nel 2002.

Le imprese mettono a disposizione risorse economiche il cui carattere essenziale è quello della occasionalità e della precarietà. Ma oggi assistiamo ad un interesse inedito del mondo imprenditoriale per le fondazioni (di diritto comune, non speciale come ad esempio quelle bancarie), allo scopo di impegnarsi in modo non episodico e improvvisato nel sociale. Un fenomeno, peraltro, che può avere risvolti profondi e imprevedibili sullo stesso Terzo Settore italiano, storicamente di natura associativa, ma sempre più orientato verso il modello anglosassone che ruota, appunto, attorno alla figura delle fondazioni.

Si moltiplicano, infatti, le fondazioni nate da grandi gruppi industriali, sia italiani che internazionali. Umana-Mente, Unidea, Fondazione Adecco, Fondazione Accenture, Fondazione Vodafone, vengono tutte costituite fra il 2001 e il 2004, dimostrando come la logica della corporate philanthropy stia facendo il proprio ingresso nella cultura delle grandi imprese. Hanno tutte natura volontaria; non sono cioè state create dall'impresa come conseguenza di una normativa entrata in vi-

gore, bensì nascono da un'esplicita volontà da parte dell'impresa di sistematizzare un agire filantropico. Normalmente, le ragioni che stanno alla base della costituzione di una fondazione d'impresa, oltre al fatto che l'impresa si vuole impegnare nel sociale in maniera più continuativa, sono una spiccata sensibilità del fondatore verso i bisogni della comunità locale, la volontà di celebrare il fondatore dell'impresa, la volontà di promuovere studi e ricerche in campi affini a quelli propri dell'impresa.

2.2. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Il risparmio fiscale concesso ad imprese e privati a fronte di erogazioni liberali in denaro effettuate a favore delle organizzazioni che costituiscono il variegato mondo del non profit, rappresenta un incentivo che sempre più spesso il legislatore utilizza per favorire il finanziamento di enti e attività ai quali riconosce una rilevante funzione sociale.

L'obiettivo è quello di favorire, in tal modo, direttamente e indirettamente, la raccolta fondi per finanziare le iniziative non profit. Ciò è visto positivamente dallo Stato che, a fronte del sacrificio della riduzione del gettito tributario in relazione alle detrazioni consentite, ottiene l'ampliamento dei servizi sociali svolti con i fondi in tal modo raccolti dagli enti. Va però detto che le erogazioni di cui si parla sono, almeno in parte, funzione della meritorietà delle attività svolte e delle fina-

lità perseguite dalle singole organizzazioni, essendo basate su un giudizio che viene a riguardo formulato da ogni "benefattore".

Gli stessi enti, consapevoli della riduzione delle risorse pubbliche destinate ai finanziamenti diretti e coscienti dell'importanza del loro radicamento nel tessuto sociale anche attraverso il legame ideale che si crea con i sovventori, sollecitano interventi che premiano gli offerenti e i sostenitori delle loro attività (ne è dimostrazione la pluriennale mobilitazione che ha originato una tra le più generose forme di riconoscimento fiscale delle liberalità, nota come la '+ Dai - Versi').

Con il crescere dell'interesse, le previsioni agevolative sono aumentate, ma la loro progressiva introduzione nell'ordinamento tributario è avvenuta spesso in modo disorganico. Ne risulta che, mentre alcune agevolazioni sono state introdotte nel T.U.I.R. - Testo Unico Imposte Dirette (D.P.R. n. 917/1986), molte sono 'sparse' in una quantità di provvedimenti differenti (è il caso, per fare un solo esempio, delle liberalità a favore delle popolazioni colpite da calamità, che sono state normate dall'art. 27 della L. n. 133/1999). Inoltre, esiste un sistema di non cumulabilità delle agevolazioni non linearmente disciplinato.

Ne risulta un groviglio normativo che crea incertezze interpretative negli stessi operatori e che, se non accuratamente (e faticosamente) districato, può creare ai contribuenti difficoltà interpretative. Senza considerare che

sono ancora molti gli imprenditori che fanno donazioni trascurando i benefici fiscali.

Le organizzazioni non profit possono dare l'opportunità ai propri donatori imprenditori di godere di un risparmio d'imposta, facendo loro applicare in alternativa normative differenti, sempre che siano soddisfatte determinate condizioni.

Presentiamo, di seguito, le principali 2 normative di riferimento.

Art. 100 del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (Testo Unico Imposte Dirette)

L'art. 100 del D.P.R. n. 917/1986 prevede benefici tributari per le imprese (ed altri soggetti che producono reddito d'impresa) che effettuano erogazioni liberali - in denaro e in natura - a vantaggio di Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e di Associazioni di promozione sociale (Aps).

Onlus

- organizzazioni di volontariato iscritte nei relativi registri (regionali o provinciali) (Onlus di diritto);
- organizzazioni non governative riconosciute idonee dal Ministero Affari Esteri (Onlus di diritto): per queste organizzazioni si aggiunge, rispetto a questa previsione e alla precedente, un'ipotesi ulteriore - alternativa e non aggiuntiva - di risparmio fiscale, sia per i donatori persone fisiche che per le imprese poiché ambedue

scontano la deducibilità dell'erogazione fino al 2% del reddito dichiarato;

- cooperative sociali costituite ai sensi della L. n. 381/1991, regolarmente iscritte all'Albo delle società cooperative e i loro consorzi formati interamente da cooperative sociali (Onlus di diritto);
- altre organizzazioni non profit che, esercitando la loro attività nelle categorie previste dall'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 ed uniformando i loro statuti alle condizioni previste dalla normativa predetta, hanno presentato l'apposita comunicazione prevista dall'art. 11 del suddetto decreto (Onlus per scelta);
- enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese (Onlus parziali limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lett. a), co. 1, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 e a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili prescritte);
- associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui alla lett. e), co. 6, art. 3, della L. n. 287/91, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno (Onlus parziali limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lett. a), co. 1, art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 e a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili prescritte);

Aps

- associazioni di promozione sociale costituite ai sensi della L. n. 383/2000, iscritte al registro nazionale, regionale o provinciale e loro affiliate locali.

Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali a favore di:

- Onlus per importi non superiori a 2.065,83 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato (lett. h, co. 2)
- Aps per importi non superiori a 1.549,37 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato (lett. l, co. 2)

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che le erogazioni di denaro non possono essere effettuate in contanti, bensì devono essere effettuate necessariamente mediante bonifico bancario, conto corrente postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari (Circolare n. 39/E, paragrafo 4).

L'utilizzo di questi sistemi di pagamento rappresenta, secondo questa rigida interpretazione, una conditio sine qua non per fruire della deducibilità. Questa prassi, che intende salvaguardare le possibilità di controllo dell'amministrazione finanziaria, non appare però supportata da un esplicito riferimento normativo in tal senso.

**Art. 14 della L. 14 maggio 2005 n. 80
(‘+ Dai – Versi’)**

La norma conosciuta come ‘+ Dai, - Versi’ ha rappresentato un cambiamento rilevante nei rapporti tra le organizzazioni non profit ed i propri donatori.

Infatti, a partire dal 17 marzo 2005 (data di entrata in vigore del D.L. 14 marzo 2005 n. 35, poi convertito con modificazioni dalla L. n. 80/2005), i donatori – Onlus, Aps nazionali, fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al D.Lgs. n. 42/2004 oppure lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, da individuarsi con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell’economia e delle finanze e del Ministro dell’istruzione, dell’università e della ricerca - possono ottenere un risparmio d’imposta maggiore rispetto a quanto era stato previsto dalle normative precedenti e, in particolare, dal D.P.R. n. 917/1986.

Per tutti i soggetti che possono beneficiare della riduzione di imposta connessa alle erogazioni liberali effettuate, il meccanismo di funzionamento è unico e consiste nella deduzione dal reddito complessivo lordo di un importo pari a quello erogato, a condizione che tale cifra sia inferiore o al massimo pari al 10% del reddito complessivo del soggetto

erogante e, comunque, non superiore ad un massimo di 70.000 euro annui.

L’entità effettiva della agevolazione, che si concretizza in una riduzione del reddito complessivo lordo, che porta poi alla determinazione del reddito imponibile (che, come è noto, rappresenta appunto il reddito complessivo al quale sono stati sottratti gli oneri deducibili), dipende quindi dalla aliquota applicabile al reddito imponibile stesso, calcolata ‘come se’ la deduzione rappresentata dalle erogazioni liberali non potesse essere applicata.

In presenza di un’imposizione proporzionale sulle persone giuridiche, quindi, l’entità dell’agevolazione consiste in una percentuale fissa per i soggetti IRES, percentuale che si riduce in casi particolari.

Anche in questo caso, la deducibilità è ammessa se l’erogazione viene effettuata attraverso un intermediario quale banca o posta, ovvero per mezzo di carte di debito, di credito, bonifici bancari, assegno, conto corrente postale. Le donazioni effettuate tramite contanti, dunque, non consentono alcuna agevolazione.

Inoltre è stato regolato il rapporto tra il donatore e l’ente ricevente, relativamente alle responsabilità reciproche connesse all’atto di donazione. È importante, infatti, che il donatore sappia a chi rivolge la propria liberalità, se ha le caratteristiche ‘sociali’ per poter ricevere, così come appare imprescindibile che l’ente ricevente debba dimostrarsi

soggetto credibile e dichiarare il mantenimento dei propri requisiti.

È importante, quindi, che l'organizzazione che ha ricevuto la donazione dimostri al donatore, soprattutto in funzione della condivisione delle responsabilità che conseguono, di rientrare all'interno delle tipologie giuridiche previste dalla norma che rendono applicabile la deduzione, e di avere la "tenuta di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria".

Le richieste minimali in tal senso sono:

- uno stato patrimoniale che fornisca una rappresentazione statica del patrimonio dell'ente (sostanzialmente un inventario), distinguendo le attività istituzionali, accessorie e di raccolta fondi (o, meglio, se esistono parti del patrimonio ad esse destinate, distinguendo queste ultime);
- un rendiconto gestionale che è diverso dal conto economico, in quanto l'accento maggiore deve essere posto sul lato finanziario della movimentazione (entrate e uscite), indicando solo 'informazioni' di tipo economico sulle tipologie di costi e ricavi.

La circolare 39/E dell'Agenzia delle Entrate del 19 agosto 2005 (che ha fornito un quadro interpretativo definito, per quanto non com-

pleto e scevro da dubbi e forzature) richiede, inoltre, come auspicio, che gli enti stendano, come del resto fa già la maggior parte degli stessi, una 'relazione sulla gestione' che sia esplicativa dei dati di bilancio e li integri con informazioni non strettamente economiche sulla attività.

I numerosi elementi informativi e di dettaglio richiesti dalla disciplina della '+ Dai - Versi' rendono di fatto immediatamente accessibili le liberalità agevolate esclusivamente a quelle organizzazioni di maggiori dimensione e meglio organizzate da un punto di vista amministrativo.

Nei fatti, il favorire entità più grandi contrasta con la realtà del Terzo Settore italiano, in prevalenza formato da sodalizi di piccole dimensioni, e costituisce un'inversione di tendenza rispetto alle passate semplificazioni contabili/amministrative prevalentemente indirizzate a favore di soggetti di dimensioni medio-piccole.

La novità, quindi, è rappresentata da questo doppio legame che si instaura tra donatore ed ente beneficiario: per il primo l'incentivo fiscale è accompagnato da una responsabilità sociale che si assume rispetto all'agevolazione fiscale acquisita; per l'organizzazione non profit si innesca il vincolo di dimostrare di avere solidità, serietà e capacità gestionale per poter mettere il donatore nelle condizioni di applicare la legge e acquisire il beneficio fiscale per il sostegno economico erogato.

Per comprendere appieno la portata di tale novità è opportuno effettuare un confronto fra le due normative.

L'art. 100 del D.P.R. n. 917/1986 prevede, abbiamo già visto in precedenza, che siano deducibili dal reddito dichiarato le offerte in denaro ad Onlus nei limiti di 2.065,83 euro o il 2% del reddito esposto in dichiarazione.

L'art. 14 del D.L. 35/2005 conferma la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro ma per valori più ampi ed estende l'agevolazione – come vedremo più avanti - anche alle offerte in natura che, prima dell'approvazione del Decreto Legge erano disciplinate, per particolari beni, dall'art. 13 del D.Lgs. 460/1997.

È bene sottolineare che le nuove previsioni non sostituiscono né modificano quanto disposto dai citati articoli del Testo unico imposte dirette (Tuir), ma si pongono come ad essi alternativi tant'è che il co. 6, art. 14 della L. n. 80/2005 sottolinea che i benefici previsti dallo stesso articolo 14 non possono essere cumulati con altre agevolazioni fiscali previste a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge. Inoltre, il co. 3, art. 14 della stessa legge stabilisce che resta ferma, per i titolari di reddito d'impresa, la facoltà di applicare le disposizioni contenute nel co. 2, art. 100 del Tuir.

L'applicazione della normativa

“+ Dai – Versi”:

- non è migliorativa per le imprese che non

sviluppano redditi imponibili rilevanti, in quanto non è caratterizzata da una soglia fissa di partenza come per la legge Onlus; tralasciano i soggetti con redditi nulli o negativi; converrebbe, quindi, continuare a scegliere la precedente normativa per le minori responsabilità nel sistema sanzionatorio;

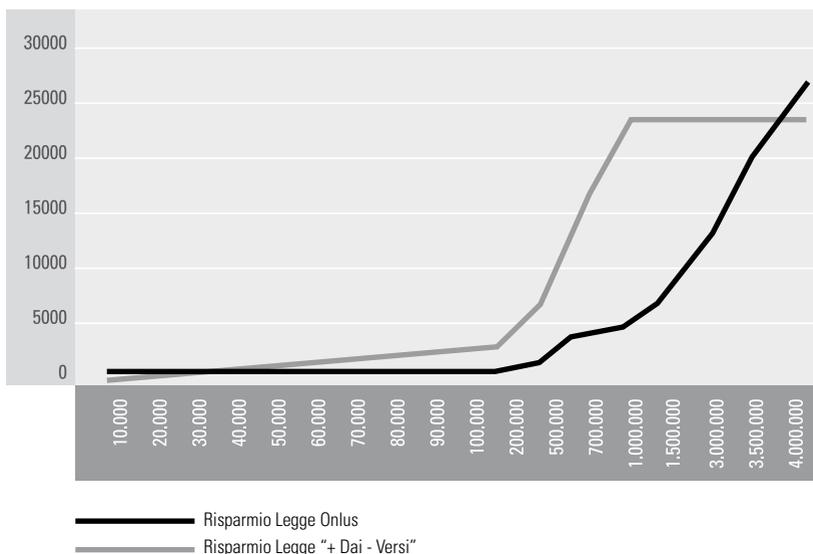
- è sicuramente migliorativa per gli imprenditori aventi un reddito compreso tra i 20.000 e i 700.000 euro, ambito al quale di fatto la normativa si rivolge in modo privilegiato, cercando all'interno della piccola e media impresa dotata di significativa redditività la possibilità di finanziare il non profit in modo robusto e rilevante anche fiscalmente;
- è indifferente per redditi tra 700.000 e 3.500.000 euro e peggiorativa rispetto ai redditi maggiori, in quanto il 'tetto' imposto attacca, sino ad annullare, la differenza tra la percentuale del reddito sinora concessa e quella introdotta, il che non rende la disposizione attrattiva per i grandi contribuenti (grandi imprese) che continueranno ad utilizzare le disposizioni precedenti; anche nella fase intermedia, più si avvicina a redditi alti, più peseranno le condizioni imposte all'ente donatario e la corrispondente responsabilità attribuita al donante.

TABELLA 1 - Comparazione del risparmio d'imposta per le imprese

Reddito	Tuir		+ Dai – Versi		Differenza
	erogazione max deducibile	risparmio	erogazione max deducibile	risparmio	
10.000	2.066	682	1.000	330	- 352
20.000	2.066	682	2.000	660	- 22
30.000	2.066	682	3.000	990	308
40.000	2.066	682	4.000	1.320	638
50.000	2.066	682	5.000	1.650	968
60.000	2.066	682	6.000	1.980	1.298
70.000	2.066	682	7.000	2.310	1.628
80.000	2.066	682	8.000	2.640	1.958
90.000	2.066	682	9.000	2.970	2.288
100.000	2.066	682	10.000	3.300	2.618
200.000	4.000	1.320	20.000	6.600	5.280
500.000	10.000	3.300	50.000	16.500	13.200
700.000	14.000	4.620	70.000	23.100	18.480
1.000.000	20.000	6.600	70.000	23.100	16.500
1.500.000	30.000	9.900	70.000	23.100	13.200
2.000.000	40.000	13.200	70.000	23.100	9.900
3.000.000	60.000	19.800	70.000	23.100	3.300
3.500.000	70.000	23.100	70.000	23.100	-
4.000.000	80.000	26.400	70.000	23.100	- 3.300



GRAFICO 1 - Risparmi fiscali per le imprese relativi l'applicazione delle due normative



La L. n. 80/2005 ha previsto la triplicazione delle sanzioni normalmente adottate a carico del donatore che indebitamente si avvale della normativa; il caso di chi:

- non ha erogato la donazione
- ha superato i limiti di deducibilità
- ha donato a enti
 - non rientranti nella casistica riportata in precedenza
 - o che, pur rientrandovi, non hanno predisposto la contabilità o la redazione del bilancio nelle forme di cui sopra

Sono obbligati in solido con il donatore le organizzazioni e i loro amministratori che hanno fatto intendere di rientrare nella casistica delle Onlus, delle Aps e delle persone

giuridiche.

Preme sottolineare le difficoltà per un potenziale donatore di tutelarsi dagli effetti sanzionatori, eventualmente riconducibili ad un'impropria fruizione dei benefici accordati dal co. 1 dell'articolo 14 della Legge in questione. Infatti, il donatore, al fine di garantirsi da future pretese dell'amministrazione finanziaria per indebite donazioni, dovrebbe verificare una molteplicità di elementi relativi all'ente beneficiario, tra i quali l'effettiva natura del soggetto destinatario della liberalità.

Quindi, l'imprenditore dovrebbe farsi carico di un controllo sull'attività nel concreto posta in essere dall'ente, sull'iscrizione ai ri-

spettivi albi e più in generale sul rispetto di tutte le altre disposizioni qualificanti il profilo soggettivo del beneficiario dell'erogazione, comprese eventuali norme in materia di contabilizzazione e rendicontazione.

A questo deve aggiungersi il rilevante rischio a cui risultano esposti gli amministratori dell'ente beneficiario ove, pubblicamente o nei confronti di potenziali erogatori, manifestano illegittimamente l'esistenza di caratteri solidaristici e sociali atti a consentire le deduzioni previste dal co. 1, art. 14 della L. n. 80/2005.

Il sistema di responsabilità presenta evidenti necessità di rivisitazione normativa. Questo genere di verifiche richiederebbe strumenti conoscitivi, oltretutto risorse di tempo e finanziarie sicuramente non disponibili alla maggioranza dei donatori. Analisi di dettaglio possono ritenersi possibili solo in presenza di liberalità di particolare valore, ove potrebbe risultare giustificato e sostenibile un intervento diretto ad approfondire l'effettiva soggettività dell'organizzazione beneficiaria.

Pertanto, il rischio principale è quello che l'importante strumento di sostegno al non profit della '+ Dai - Versi' subisca una contrazione nelle sue potenzialità, a causa di uno sperequato sistema sanzionatorio e di imputazione delle responsabilità tra i soggetti coinvolti nelle operazioni agevolate.

Altri benefici fiscali

Fino a questo punto abbiamo analizzato i benefici fiscali per le imprese che effettuano erogazioni liberali in denaro ad Onlus, Aps e ad alcune categorie di persone giuridiche (quelle, nella specie che si occupano di ricerca e di beni artistici e culturali).

Queste organizzazioni non profit rappresentano la parte più cospicua e tipica del terzo settore italiano.

Tuttavia, il nostro ordinamento tributario prevede ulteriori benefici fiscali per donazioni in denaro effettuate da imprese a vantaggio di altri soggetti senza fini di lucro.

Un quadro riassuntivo sintetico delle principali disposizioni agevolative è fornito dalla seguente tabella.



TABELLA 2 – Quadro riassuntivo delle principali disposizioni in materia di donazioni in denaro delle imprese

ORGANIZZAZIONI BENEFICIARIE	FINALITA' SPECIFICA DELLA NORMA	TIPOLOGIA DI AGEVOLAZIONE FISCALE
PERSONE GIURIDICHE	Aventi sede nel Mezzogiorno e che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica.	Deduzione per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Art. 100, co.2, lett. b), Tuir
ONLUS	Tutte.	Deduzione non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Art. 100, co.2, lett.h), Tuir
	Che effettuano raccolta fondi a favore di popolazioni colpite da calamità ed eventi straordinari anche in altri Stati.	Deduzione integrale. Art. 27, commi 1 e 2, L. n.133/99
	Tutte.	Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. Art. 14, L. n. 80/2005
ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE	Tutte.	Deduzione non superiore a 1.549,37 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Art.100, co.2, lett.I), TUIR
		Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. Art. 14, L. n. 80/2005
ISTITUTI SCOLASTICI STATALI E PARITARI SENZA SCOPO DI LUCRO	Innovazione tecnologica, edilizia scolastica e ampliamento dell'offerta formativa (con vincolo di non appartenenza alla governance scolastica per donazioni maggiori di 2.000 Euro).	Deduzione nella misura del 2% del reddito d'impresa dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui. Art. 13, commi 3 D.l. n. 7/2007 (convertito con L. n. 40/2007)
FONDAZIONI E ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE	Che svolgono attività culturali e artistiche e di manutenzione, protezione e restauro delle cose di interesse storico e artistico.	Deduzione integrale. Art. 100, co. 2, lett.f), Tuir
	Operanti esclusivamente nel settore dello spettacolo.	Deduzione per un importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Art.100, co.2, lett.g), Tuir
	Individuate con dpcm e per gestire iniziative umanitarie nei paesi non appartenenti all'OCSE.	Deduzione non superiore a 2.065,83 Euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato. Art.100, co.2, lett.h), Tuir
	Svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo.	Deduzione integrale. Art.100, co.2, lett.m), Tuir

Realizzazione di programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità autorizzata dal ministero della Salute con apposito decreto.	Deduzione integrale. Art. 100, co.2, lett.o), Tuir
Raccolta fondi a favore di popolazioni colpite da calamità ed eventi straordinari anche in altri Stati.	Deduzione integrale. Art. 27, commi 1 e 2, L. n. 133/1999
Tutela, promozione e valorizzazione beni interesse storico e artistico.	Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. Art. 14, L. n. 80/2005
Individuate con dpcm ed aventi per scopo statutario svolgimento o promozione ricerca scientifica.	Deduzione non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e nella misura massima di 70.000 euro annui. Art.14, L. n. 80/2005
	Deduzione integrale. Art. 1, co. 353 L. n. 266/05
Di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale.	Deduzione, per importo non superiore al 2% (in alcuni casi elevato al 30%) del reddito d'impresa dichiarato. Art. 25 D.Llgs. n. 367/1996



Solidarietà e Sorrisi "Un futuro per Casa Verde"

3. LE DONAZIONI DI BENI E SERVIZI

3.1. ASPETTI GENERALI

Anche se, generalmente, per donazione si intende l'erogazione di denaro, ci può essere anche una forma di sostegno espressa attraverso la fornitura di determinati beni o servizi utili all'attività delle organizzazioni non profit, che consente un risparmio di risorse economiche e quindi, indirettamente, un loro sostegno economico.

Attualmente, le agevolazioni fiscali connesse a erogazioni liberali di beni e servizi ad enti senza scopo di lucro sono ancora poco conosciute ed utilizzate, soprattutto dagli imprenditori.

Questa forma di sostegno è però di grande importanza in quanto, non solo costituisce un aiuto per l'organizzazione ricevente per il perseguimento delle proprie finalità, ma permette di non 'rottamare' beni fuorusciti dal circuito commerciale.

Negli Stati Uniti è prassi consolidata, mentre in Italia esistono fattori che agiscono quali disincentivi alla donazione.

Ad esempio, gli obblighi contabili in capo all'ente ricevente introdotti dalla normativa '+ Dai - Versi'. Nel caso in cui l'ente non ottemperi a tali obblighi, il donatore si trova a scontare sanzioni significative, pur essendo contemplata dalla norma la responsabilità

solidale dell'ente beneficiario.

Ma, nella maggior parte dei casi, gli enti beneficiari non hanno alcun obbligo di pubblicità del proprio bilancio. Il donatore non è quindi messo nelle condizioni di poter verificare che gli obblighi contabili e di bilancio siano ottemperati.

Per quanto riguarda poi l'attribuzione del valore ai beni donati, tale valore risulta essere difficilmente calcolabile. Si pensi, ad esempio, alla donazione di vestiario: normalmente i rivenditori di beni usati utilizzano tariffari forfaitari o effettuano le loro valutazioni sulla base di parametri altamente opinabili. L'attribuzione di un valore a tali beni da parte dell'organizzazione beneficiaria corre il rischio di non essere fondato su parametri certi.

Pertanto, si auspicano chiarezza normativa e interpretativa e richieste di adempimenti che, pur ottemperando al proprio scopo di disincentivare o rendere palesi comportamenti non permessi, altresì non giungano a disincentivare la prassi stessa della donazione in natura.

3.2. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Di seguito, saranno analizzate le disposizioni relative alle erogazioni liberali in natura effettuate dalle imprese ad organizzazioni non profit.

In particolare, si tratta di erogazioni deducibili dal reddito d'impresa, ai sensi dell'arti-

colo:

- 100, comma 2, lettera a), del D.P.R. n. 917/1986 (Tuir)
- 13 del D.Lgs. n. 460/1997
- 14 della L. n. 80/2005

**Art. 100, co. 2, lett. a),
D.P.R. n. 917/1986 (Tuir)**

L'art. 100, co. 2, lett. a), D.P.R. 917/1986 (Tuir), enumera tra le erogazioni liberali deducibili dal reddito di impresa quelle effettuate a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, o finalità di ricerca scientifica e spettacolo.

Tali erogazioni sono deducibili entro il limite del 2% del reddito di impresa dichiarato.

La norma fa riferimento genericamente a erogazioni liberali, implicitamente comprendendo tra queste anche quelle in natura.

Infatti, laddove le norme limitino l'agevolazione alle sole erogazioni liberali in denaro, il richiamo a queste ultime è esplicito.

L'interpretazione trova conferma nella risoluzione n. 234/E del 17 luglio 2002, con la quale l'Agenzia delle Entrate si è espressa a favore dell'applicabilità dell'agevolazione di cui all'articolo 100 anche alle erogazioni liberali in natura.

Relativamente alla disposizione in esame, ricordiamo, inoltre, che l'Agenzia delle Entrate si è più volte espressa in favore dell'esclusione dal campo applicativo della suddetta age-

volazione delle erogazioni liberali effettuate a favore di persone giuridiche che svolgono una seppur limitata attività commerciale.

L'interpretazione discende dalla lettura - a nostro avviso - limitata del dettato della norma, che prevede che gli enti dotati di personalità giuridica le cui donazioni risultano agevolabili debbano perseguire esclusivamente le finalità richiamate dall'art. 100, co. 2, lett. a), del Tuir. L'esclusività delle finalità perseguite esclude, a detta dell'Agenzia delle Entrate, lo svolgimento delle stesse nell'ambito di attività commerciale.

Di seguito riportiamo alcune osservazioni volte a chiarire quale sia il trattamento fiscale e contabile della donazione per il soggetto imprenditoriale che la effettua.

Anche in questo caso l'Agenzia delle Entrate ha prospettato una propria soluzione interpretativa nella citata risoluzione n. 234/E/2002.

Innanzitutto, l'Agenzia premette che deve essere garantito il principio per cui il valore della liberalità in capo al donante sia il medesimo in capo al soggetto beneficiario, coincidenza che sussiste sempre in caso di erogazioni liberali in denaro.

La cessione gratuita di beni da parte di un'impresa determinerebbe, in capo allo stesso soggetto che li cede, un riflesso fiscale del tutto simile a quello che si verificherebbe in caso di reale vendita a terzi di quelli stessi beni (l'operazione di cessione, in tal caso, darebbe tecnicamente luogo ad una 'desti-

nazione a finalità estranea all'impresa).

La donazione di un bene merce o di un bene strumentale dell'imprenditore, in quanto configura tale ipotesi di destinazione del bene stesso a finalità estranee, farebbe potenzialmente emergere un ricavo o una plusvalenza imponibile. La ratio di siffatto sistema è che tutte le volte che un bene esce dal regime d'impresa (quindi, anche nel caso di cessione gratuita), questo bene deve essere assoggettato a tassazione (bisogna in sostanza 'chiudere' un ciclo fiscale del bene che fuoriesce dal reddito d'impresa). Ne consegue che i più opportuni meccanismi di agevolazione fiscale delle erogazioni liberali in natura passano per disposizioni che tendono ad evitare l'applicabilità delle specifiche disposizioni destinate a 'chiudere il ciclo fiscale del bene' (l'art. 13 del D.Lgs. n. 460/1997 che analizzeremo più avanti ne costituisce un esempio).

Pertanto, per determinare il valore delle erogazioni liberali in natura deducibili, occorrerà tenere conto del valore che risulta fiscalmente rilevante ai sensi degli articoli 85, comma 2, e 86, comma 1, del Tuir.

Ai sensi delle citate norme, la donazione di un bene, configurando l'ipotesi di destinazione del bene donato a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, fa emergere un ricavo o una plusvalenza imponibile.

La tassazione cui il bene deve essere assoggettato, non essendovi corrispettivo, deve essere commisurata al valore normale del

bene.

Pertanto, in sede di dichiarazione dei redditi, il donante dovrà indicare come variazione in aumento il valore normale del bene donato. Il valore della liberalità così determinato sarà deducibile nei limiti del 2% del reddito di impresa dichiarato.

Art. 13, D.Lgs. n. 460/1997

Cessione gratuita di prodotti alimentari e farmaci alle Onlus da parte delle imprese che li commercializzano o che li producono.

L'art. 13, D.Lgs. n. 460/1997, prevede una particolare agevolazione per erogazioni in natura a Onlus, agevolazione che investe sia la sfera delle imposte dirette che dell'IVA.

La norma stabilisce, infatti, al comma 2, che:

“le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle Onlus, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2 (ora art. 85, comma 2), del testo unico delle imposte sui redditi”.

Questa norma reca una speciale disciplina che, al fine di incentivare alcune erogazioni in natura a favore delle Onlus, neutralizza nel caso specifico gli effetti dell'art. 85, comma 2 del Tuir, il quale considera ricavi, tra l'altro, il valore normale dei beni, alla cui produzio-

ne o scambio è diretta l'attività dell'impresa, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa stessa. È quindi consentito alle imprese di cedere alle Onlus, gratuitamente e senza alcun limite, derrate alimentari e prodotti farmaceutici, altrimenti destinati all'eliminazione dal circuito commerciale, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa senza che il valore normale di tali beni venga considerato ricavo per l'impresa.

Valore normale

Per valore normale di un bene o di un servizio, si intende il prezzo o il corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati o, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. In sostanza, per l'identificazione di tale valore, si dovrà fare riferimento al valore desumibile in modo oggettivo da listini, tariffari, mercuriali o simili. Il donante avrà cura di acquisire, a comprova dell'effettività della donazione e della congruità del valore attribuito al bene oggetto della donazione in natura, in aggiunta alla documentazione attestante il valore normale (listini, tariffari, mercuriali o, eventualmente, perizia, ecc.), anche una ricevuta da parte del donatario che contenga la descrizione analitica e dettagliata dei beni donati con l'indicazione dei relativi valori (circolare 39/E Agenzia delle Entrate).

Come precisato nella circolare n. 168/E del 26 giugno 1998 e ribadito nella risoluzione n. 46/E del 18 febbraio 2002, la predetta disposizione si applica limitatamente alle derrate alimentari o ai prodotti farmaceutici che vengono esclusi dal circuito commerciale per difetti di confezionamento o altre cause che, pur diminuendo o facendo venire meno il valore commerciale del prodotto, non ne impediscono tuttavia l'utilizzo (ad esempio, prodotti prossimi alla scadenza).

La possibilità di fruire di questa agevolazione è subordinata al rispetto dei seguenti adempimenti formali, gravanti sia sull'impresa cedente che sulla Onlus beneficiaria, espressamente previsti dal comma 4 dello stesso articolo 13:

- Impresa cedente

- preventiva comunicazione delle singole cessioni di beni alla competente agenzia delle entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento (le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore sono esonerate dall'obbligo di questa comunicazione preventiva);
- annotazione nei registri previsti ai fini IVA, o in apposito prospetto, della quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese; tale annotazione deve essere effettuata entro il quindicesimo giorno successivo alla cessione dei beni.

- *Onlus beneficiaria*

- dichiarazione da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dal D.Lgs. n. 460/97.

Il mancato adempimento di questi obblighi ha come conseguenza che le cessioni di beni in argomento costituiscono per l'impresa cedente, ai fini delle imposte sui redditi, ricavi.

Cessione gratuita di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa e diversi da prodotti alimentari e farmaceutici alle Onlus.

L'articolo 13 del D.Lgs. n. 460/97 stabilisce, al comma 3, che:

"I beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa diversi da quelli di cui al comma 2 (derrate alimentari e prodotti farmaceutici), qualora siano ceduti gratuitamente alle Onlus, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2 (ora art. 85, comma 2), del testo unico delle imposte sui redditi. La cessione gratuita di tali beni, per importo corrispondente al costo specifico complessivamente non superiore a 2 milioni di lire (ora 1.032,91 euro), sostenuto per la produzione o l'acquisto, si conside-

ra erogazione liberale ai fini del limite di cui all'articolo 65, comma 2, lettera c-sexies, del predetto testo unico (ora art. 100, comma 2, lettera h)".

Le imprese possono quindi cedere gratuitamente anche beni diversi dalle derrate alimentari e dai prodotti farmaceutici destinati all'eliminazione dal circuito commerciale, a condizione che siano beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, nonché all'ulteriore condizione che il costo specifico complessivo dei beni ceduti non sia superiore a 1.032,91 euro. Tale costo specifico concorre, peraltro, con eventuali erogazioni liberali in denaro alle Onlus, alla formazione del limite di deducibilità (fino a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato) previsto dalla lettera h), comma 2, art. 100 del Tuir.

Per costo specifico di un bene deve intendersi quello nel quale rientrano tutti i costi sostenuti dall'impresa per la realizzazione del bene stesso e che concorrono quindi a comporre il valore di quest'ultimo quali, ad esempio, il costo delle materie prime, dei semilavorati, dei prodotti finiti, degli imballaggi utilizzati, La possibilità di usufruire di questa agevolazione è subordinata alle condizioni viste più sopra (preventiva comunicazione all'ufficio delle entrate, annotazione nel registro IVA, ecc.).

Art. 14, L. 14 maggio 2005, n. 80

Per effetto delle disposizioni contenute nel comma 1 dell'articolo 14 della Legge 14 maggio 2005, n. 80: "Le liberalità in dena-

ro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società in favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale [...] sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui”.

Secondo la circolare 39/E dell'Agenzia delle Entrate, emanata il 19 agosto 2005, considerata la rilevanza di entrambi i limiti di deducibilità previsti dalla norma (70.000 euro annui e 10% del reddito complessivo) deve ritenersi che l'erogazione liberale è deducibile fino al minore dei due limiti. L'importo massimo di 70.000 euro vale, quindi, solo nel caso in cui tale cifra corrisponda o sia inferiore al 10% del reddito complessivo del soggetto erogante (quindi per redditi uguali o superiori a 700.000 euro). Nel caso in cui il reddito dell'erogante sia inferiore a 700.000 euro, il limite che si prende in considerazione è comunque il 10% del reddito medesimo. Il successivo comma 3 del medesimo articolo 14 dispone espressamente che «resta ferma la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'articolo 100, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi». La disposizione sopra riportata prevede, in sostanza, la facoltà per l'erogante, titolare di reddito d'impresa, di avvalersi, in relazione alle liberalità erogate e in luogo della disposizione prevista dall'articolo 14 in esame, di quelle recate dall'articolo 100, comma 2, del TUIR.

Focalizzando la nostra attenzione sulle erogazioni liberali in natura, ai fini della rilevazione dei limiti indicati dalla normativa, si dovrà prendere in considerazione il valore normale del bene.

Emerge, quindi, una incongruenza data dalla differente valutazione usata nei due casi: costo specifico nel D.Lgs. 460/97 e valore normale nella L. n. 80/2005: due criteri di valutazione agli antipodi tra loro. E' consigliabile pertanto attivare la procedura prevista dal D.P.R. n. 441/1997 e attenersi ai limiti previsti dalla L. n. 80/2005.

Costituisce, in ogni caso, presupposto per l'applicazione di questa disposizione la tenuta, da parte del soggetto che riceve le erogazioni, di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziari.

Il comma 6 dell'articolo 14 in oggetto, dispone che «in relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge».

Dal tenore letterale della disposizione sopra riportata, si evince che se il soggetto erogatore usufruisce delle deduzioni previste dal

comma 1 del citato articolo 14 non potrà usufruire, per analoghe erogazioni effettuate a beneficio delle Onlus di deduzioni o detrazioni fiscali previste da altre norme agevolative. Al riguardo, nella circolare 39/E si precisa che la non cumulabilità prescinde dall'importo delle liberalità erogate. Ove, ad esempio, il contribuente eroghi (anche a più beneficiari) liberalità per un valore superiore al limite massimo consentito di 70.000 euro, non potrà avvalersi, in relazione alla parte eccedente tale limite, del beneficio della deduzione o detrazione, neppure ai sensi di altre disposizioni di legge.

L'Amministrazione Finanziaria è intervenuta con Risoluzione n. 180 del 27/12/2005 per chiarire i rapporti tra l'agevolazione relativa alla cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alle Onlus e l'agevolazione prevista dalla '+ Dai - Versi'.

Secondo la Risoluzione, il beneficio della non rilevanza fiscale delle cessioni gratuite in favore delle Onlus di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici effettuate ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/1997, in quanto non rappresenta una deduzione o detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce una agevolazione autonoma sulla quale non esplicano effetto le disposizioni recate dall'art. 14 della L. n. 80/2005. Conseguentemente, il regime agevolativo disciplinato dal co. 2, art. 13

del D.Lgs. n. 460/97 può continuare ad essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari senza limiti quantitativi e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto, deducibili ai sensi del citato articolo 14.

L'Agenzia delle Entrate, evidenziando la diversa natura e finalità delle norme in confronto, ritiene del tutto compatibili i due sistemi agevolativi.

Le questioni relative all'IVA

La cessione di beni alla cui produzione o al cui commercio è preposta l'attività d'impresa viene generalmente considerata operazione imponibile ai fini IVA. Qualora siano effettuate a titolo gratuito, cioè senza corrispettivo, occorre operare delle distinzioni allo scopo di classificare correttamente l'operazione e inquadrarla nel regime fiscale proprio.

Anche le prestazioni di servizi di valore unitario superiore a 25,82 euro effettuate a titolo gratuito per finalità estranee all'esercizio d'impresa, ad esclusione di alcune prestazioni elencate al co. 3, art. 3 del D.P.R. n. 633/1972, devono essere assoggettate ad IVA.

Infatti, le cessioni gratuite di beni sono considerate generalmente operazioni imponibili, in quanto assimilate alle cessioni onerose, ancorché manchi il corrispettivo. Infatti, l'art. 2 del D.P.R. n. 633/1972 prevede che

le cessioni gratuite di beni la cui produzione o scambio rientrano nell'attività dell'impresa siano assoggettate ad IVA.

Tuttavia, è prevista una serie di eccezioni alla regola generale: una di queste è rappresentata dalla cessione di beni per scopi non lucrativi.

Occorre preliminarmente osservare che il legislatore, per tali operazioni, ha previsto tre possibili inquadramenti fiscali:

- Operazioni esenti
- Operazioni non soggette a IVA
- Operazioni non imponibili.

I tre regimi comportano differenti regole di determinazione dell'imposta e particolari adempimenti contabili connessi agli stessi.

1. Operazioni esenti (art. 10, D.P.R. n. 633/1972)

È il regime fiscale IVA più 'sfavorevole' al cedente: infatti, sull'operazione di cessione del bene non viene applicata l'imposta sul valore aggiunto, mentre l'imposta afferente il relativo acquisto non può essere detratta se non nella misura rappresentata dal prorata di detrazione (articolo 19-bis del D.P.R. n. 633/1972). Di conseguenza, il soggetto che effettua la cessione corrisponde l'IVA al proprio fornitore con limitata possibilità di recuperarla in sede di liquidazione. Restano salvi gli obblighi di fatturazione e registrazione dell'operazione. Evidentemente, la disposizione ha inteso agevolare piuttosto il cessionario che non viene a essere gravato di un'imposta relativa a beni che verranno

impiegati in attività non commerciale (scopi umanitari o di assistenza e beneficenza).

Il legislatore ha stabilito l'esenzione da IVA delle cessioni gratuite, richiedendo sostanzialmente la presenza di determinati requisiti soggettivi nel cessionario dei beni (ad esempio: art. 10, n. 12) e nelle finalità alla base della donazione (art. 10, n. 13).

L'applicazione del regime di favore è pertanto subordinata alla contemporanea sussistenza della condizione di gratuità della cessione e di svantaggio del soggetto beneficiario: la prestazione deve arrecare vantaggio al destinatario che rientra nella categoria di soggetti individuati dalla norma. Infatti, con le disposizioni esentative, il legislatore introduce deroghe ai principi generali di applicazione del tributo per fini di utilità sociale. Di conseguenza, l'interpretazione della norma deve essere intesa in senso restrittivo, non consentendo l'estensione della disposizione a fattispecie diverse (vedi, tra l'altro, risoluzione n. 328/E del 16/10/2002).

2. Operazioni non soggette/escluse

Allo scopo di estendere il ricorso alla donazione gratuita di beni per finalità benefiche a enti e associazioni, eliminando l'ostacolo principale rappresentato dalla limitazione del diritto alla detrazione delle operazioni esenti, il legislatore ha introdotto un'ulteriore possibilità di cedere gratuitamente beni senza applicazione dell'imposta.

Le donazioni di merce (prodotti alimentari

non idonei alla commercializzazione o in prossimità della data di scadenza) effettuate nei confronti di soggetti specificamente individuati, vengono assimilate all'operazione di distruzione di merce e consentono all'impresa cedente di operare la detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti.

Relativamente ai "prodotti alimentari non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza", la cessione deve avvenire nei confronti dei soggetti individuati dall'art. 10, n. 12, D.P.R. n. 633/1972 (enti pubblici, Onlus, associazioni riconosciute o fondazioni che perseguono finalità non lucrative). Inoltre, la consegna della merce ai beneficiari deve avvenire presso i luoghi di esercizio dell'impresa.

Con decreto ministeriale n. 264 del 25/5/2001, è stato approvato il relativo regolamento di attuazione che fornisce, tra l'altro, ulteriori e specifici chiarimenti sulla disciplina fiscale. In particolare, vengono individuate le caratteristiche dei beni oggetto della cessione agevolata (commi 2 e 3 dell'articolo 2) e viene fornita una definizione di prodotti 'fuori commercio', che si considerano tali (comma 4 dell'articolo 2) allorché "non siano più inseriti in distribuzione ovvero quando presentino difetti e vizi di produzione tali da renderli non adatti all'immissione in mercato ovvero quando, in ragione della loro obsolescenza tecnologica, non risultino più

adeguati alle esigenze del cedente".

È richiesta, infine, al cedente la prova documentale dell'operazione che, di fatto, viene equiparata, ai fini IVA, a una distruzione di merce. Gli adempimenti sono considerati alternativi fra loro (comma 3 dell'articolo 3):

- a. annotazione sul libro giornale o altro libro tenuto a norma del codice civile o su apposito registro tenuto ai sensi dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972 che contenga natura, qualità e quantità dei beni e identificativi esattamente i soggetti beneficiari
- b. documento di trasporto emesso ai sensi del D.P.R. n. 472/1996
- c. annotazione, al momento della consegna dei beni, su uno dei registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25 del D.P.R. n. 633/1972.

3. Operazioni non imponibili (co. 13, art. 14, L. n. 49/1987)

Una ulteriore possibilità di cedere beni senza corrispondere la relativa IVA viene prevista dalle disposizioni legislative introdotte nell'ambito delle procedure di cooperazione con i Paesi in via di sviluppo. Ci si riferisce, in particolare, all'art. 14, co. 3 della L. n. 49/1987 e al relativo regolamento di attuazione.

Vengono assimilate alle esportazioni le forniture di beni e le relative prestazioni accessorie, effettuate nei confronti delle organizzazioni non governative (ong) riconosciute ai sensi dell'art. 28 della L. n. 49/1987.

La destinazione finale di tali beni deve però essere un Paese in via di sviluppo (Pvs) o una

nazione in cui si sia verificato un evento calamitoso di eccezionale gravità e il trasporto deve avvenire a cura dei soggetti cessionari, anche avvalendosi di vettori o spedizionieri. Sono previsti determinati obblighi contabili in capo al soggetto cedente, finalizzati a documentare l'effettiva destinazione finale di tali cessioni. Infatti, l'impresa che intende utilizzare le disposizioni agevolative di cui alla L. n. 49/1987 deve emettere fattura contenente il titolo di non imponibilità e avere cura di farsi rilasciare dal destinatario della fattura apposita dichiarazione della destinazione estera dei beni. Inoltre, nel caso di fatture emesse nei confronti delle ong, occorre l'indicazione degli estremi del provvedimento di riconoscimento di cui all'articolo 28. La prova dell'avvenuta esportazione può essere fornita attraverso la documentazione

doganale che attesti l'uscita dei beni dal territorio nazionale ovvero, nel caso di esportazioni effettuate a cura di amministrazioni dello Stato, attraverso attestazione rilasciata dal competente funzionario dell'amministrazione che contenga natura, qualità e quantità dei beni esportati. La conservazione della relativa documentazione incombe in capo ai soggetti cessionari per il periodo di tempo previsto dall'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972.

TABELLA 3 – Quadro riassuntivo delle principali disposizioni in materia di donazioni in natura delle imprese

Norma agevolativa	Imposta agevolata	Natura della donazione	Soggetto ricevente	Limite
Articolo 100, comma 2, lettera a), D.P.R. n. 917/1986	IRES	Erogazioni in natura in genere	Persone giuridiche o organizzazioni non governative con esclusiva finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto	2% del reddito dichiarato
Articolo 100, comma 2, lettera b), D.P.R. n. 917/1986	IRES	Erogazioni in natura in genere	Persone giuridiche con sede nel Mezzogiorno con esclusiva finalità di ricerca scientifica	2% del reddito dichiarato
Articolo 13, D.Lgs. n. 460/1997	IRES IRPEF IVA	Derrate alimentari e prodotti farmaceutici rientranti nell'attività di impresa	Onlus	Senza limite

Norma agevolativa	Imposta agevolata	Natura della donazione	Soggetto ricevente	Limite
Articolo 13, D.Lgs. n. 460/1997	IRES IRPEF IVA	Beni rientranti nell'attività di impresa (ad eccezione delle derrate alimentari e dei prodotti farmaceutici)	Onlus	Euro 1.032,91
Articolo 27, commi 1-2, L. n. 133/1999	IRES IRPEF IVA	Beni a favore di popolazioni colpite da calamità ed eventi straordinari anche in altri Stati	Onlus Fondazioni Associazioni riconosciute	Senza limite
Articolo 54, L. n. 342/2000	IRES IRPEF IVA	Prodotti editoriali e dotazioni informatiche non più commercializzate e non idonee alla commercializzazione	Istituzioni scolastiche Comunità per minori Enti religiosi	Senza limite
Articolo 14, D.L. n. 35/2005	IRES IRPEF	Beni e servizi	Onlus Associazioni di Promozione Sociale Associazioni riconosciute e fondazioni per tutela promozione e valorizzazione arte storia e paesaggio	Euro 70.000 o 10% del reddito dichiarato
Articolo 10, n. 12, D.P.R. n. 633/1972	IVA (esenzione)	Beni	Onlus, associazioni riconosciute o fondazioni con finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica	Senza limite
Articolo 3, comma 3, D.P.R. n. 633/1972	IVA (esclusione)	Servizi di divulgazione pubblicitaria	Onlus, enti e associazioni senza scopo di lucro con finalità educative, culturali, sportive, religiose, di assistenza e solidarietà sociale	Senza limite

4. IL COINVOLGIMENTO DEL PERSONALE

4.1. ASPETTI GENERALI

I lavoratori di una impresa possono sostenere le organizzazioni non profit tramite un coinvolgimento da parte della propria impresa di appartenenza. Generalmente però i dipendenti desiderano tenere ben distinta la vita aziendale da quella privata, includendo in questa anche l'attività di volontariato.

Solitamente le imprese patrocinano temi e cause specifiche che sono coerenti con i loro valori distintivi e le loro competenze; difficilmente passano attraverso un processo di consultazione con i dipendenti. Al contrario, consultare il personale è un efficace meccanismo di coinvolgimento e legittimazione, che evita di costringere a fare scelte che sono solo di natura personale.

Il coinvolgimento del personale tramite l'impresa può portare i seguenti benefici:

- per il dipendente, in termini di ampliamento degli skill personali, delle relazioni interpersonali differenziate, della soddisfazione e realizzazione personale, della percezione delle dinamiche e delle problematiche della comunità;
- per l'impresa, in termini di sviluppo delle risorse umane, di immagine di organizzazione responsabile, sensibile ai

bisogni della comunità locale.

Il coinvolgimento del personale, può avvenire:

Al di fuori dell'orario di lavoro

In questo caso l'impresa, con una intensa opera di sensibilizzazione, consente al personale di svolgere presso una organizzazione attività di volontariato, seguendo schemi flessibili che conciliano l'orario di lavoro con le esigenze sociali. Ad esempio, donazione di sangue nell'ambiente di lavoro.

Durante l'orario di lavoro

Temporaneo 'prestito' (distacco) di dipendenti a favore di una organizzazione, mantenendo la normale retribuzione.

Essendo però il costo del lavoro molto alto, attualmente in Italia tale forma di sostegno è praticamente impossibile, se non nelle forme sperimentate, solitamente dalle imprese più grandi, di dedicare, ad esempio, un giorno all'anno a tale iniziativa (ad esempio il c.d. Community Day). Gli interventi di tipo collettivo devono essere indirizzati ad attività che non richiedono competenze specifiche per evitare la necessità di corsi di addestramento o di formazione che potrebbero costituire un pesante onere per l'organizzazione non profit.

4.2. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

La disciplina fiscale dettata per le organizzazioni non profit prevede anche agevolazioni applicabili alle imprese che ‘prestano’ i propri dipendenti ad una Onlus; ad esse è consentito, in deroga al principio dell’inerenza dei costi e delle spese – sancito dall’articolo 109 del Tuir - di continuare a fruire della corrispondente deduzione per le relative spese. L’agevolazione è limitata al 5 per mille dell’ammontare complessivo dei costi delle

prestazioni di lavoro a tempo indeterminato risultanti dalla dichiarazione dei redditi (articolo 100, comma 2, lettera i) del D.P.R. n. 917/1986).

La portata innovativa della norma, che inizialmente ha creato non pochi problemi interpretativi, rende quindi possibile alle imprese di ‘distaccare’ del personale specializzato presso Onlus con pieno adempimento di tutti gli obblighi tributari e previdenziali, detraendo il costo del lavoro dal proprio imponibile fiscale, nella misura sopra indicata.

The image is a black and white poster for a social initiative. At the top, the text 'Solidarietà e Sorrisi' is written in a bold, sans-serif font, with a small graphic of a star and a crescent moon to the right. Below this, the tagline 'Un futuro per Casa Verde.' is written in a smaller font. In the center, there is a photograph of three people (two men and one woman) smiling and looking towards the camera. Below the photo, the main title 'OBIETTIVO SOLIDARIETA':' is written in large, bold, white capital letters. Underneath the title, the text '2 laboratori di riabilitazione per i ragazzi di Casa Verde.' is written in a smaller font. At the bottom, there are two arrows pointing to the right, followed by the text 'TERAPIA DEL LINGUAGGIO' and 'ACCERTAMENTI PSICO DIAGNOSTICI'. At the very bottom, there is a small logo of a classical bust and the text 'FONDAZIONE CASSA DI RISPARMIO DI SAN MINIATO'.

Locandina Solidarietà e Sorrisi
“Un futuro per casa verde”

5. LA SPONSORIZZAZIONE SOCIALE

5.1. ASPETTI GENERALI

La sponsorizzazione è un contratto a prestazioni corrispettive, atipico, nel quale un soggetto (il c.d. sponsorizzato) si impegna ad associare a un determinato avvenimento o documento il nome (o il prodotto) o il marchio di un altro soggetto (il c.d. sponsorizzante o sponsor), in cambio di un corrispettivo.

E' la formula maggiormente preferita dalle imprese di produzione dei servizi.

Il vantaggio è essenzialmente in termine di immagine. Infatti, attraverso questo collegamento, che può essere di tipo continuativo od occasionale, lo sponsor si pone l'obiettivo di aumentare e migliorare la propria immagine e visibilità all'esterno, nella prospettiva del conseguimento di un incremento delle proprie attività.

Il corrispettivo erogato dallo sponsor consiste generalmente in una somma di denaro, ma può essere anche rappresentato dalla fornitura di una determinata quantità di beni utili all'attività dello sponsorizzato.

La sponsorizzazione, quale tecnica utilizzata dalle imprese per la promozione di se stesse e dei propri prodotti altro non è se non una forma di comunicazione, dotata di particolari caratteristiche, che vengono subito in rilievo

vo nella descrizione delle due categorie in cui le sponsorizzazioni sono comunemente distinte.

Si conoscono, da un lato, sponsorizzazioni che hanno per oggetto eventi che attraggono l'attenzione dei media e, dall'altro, sponsorizzazioni che hanno ad oggetto gli stessi media che producono l'evento.

Il primo modello rappresenta il caso tipico.

L'impresa si impegna a sponsorizzare un evento di richiamo, una squadra nota, una persona di rilievo, al fine di raggiungere due diverse audience: la primaria e la secondaria.

La prima è data dal pubblico che assiste alle gare sportive alle manifestazioni culturali o spettacolari e che viene così direttamente a contatto con lo sponsor, i suoi marchi, i suoi prodotti.

In questi casi esiste, però anche e soprattutto un audience secondaria costituita da coloro che, pur non essendo presenti all'evento ne vengono a conoscenza grazie ai media classici (televisioni giornali radio) che se ne occupano a titolo di cronaca per informare il proprio pubblico.

Questo genere di sponsorizzazioni che puntano sull'effetto risonanza di cui gode lo sponsorizzato, si prestano alla comunicazione d'impresa per un ritorno complessivo dell'immagine di questa, ovvero alla promozione del marchio di impresa (c.d. corporate image). Si definisce come corporate image l'immagine dell'azienda nel suo complesso

e non anche quella dei singoli prodotti che essa commercializza.

Il secondo tipo di sponsorizzazione è quello che ha per oggetto i media che producono l'evento. L'impresa sponsorizza un mezzo di comunicazione (ad esempio, un programma televisivo) che trasmette uno spettacolo.

In quest'altro caso, non vi è distinzione fra audience primaria e secondaria, né vi è effetto di risonanza. Infatti, quella che nel modello precedente era l'audience secondaria, raggiungibile grazie all'effetto di risonanza prodotto dall'evento, qui diventa audience primaria, costituita dall'insieme degli spettatori che guardano il mezzo che trasmette lo spettacolo.

A questo tipo di sponsorizzazioni si rivolgono le imprese che intendono accrescere la notorietà di un prodotto o di una marca (c.d. brand image) per raggiungere precisi scopi di vendita. Per brand image s'intende l'immagine di una marca, di una linea di prodotti o di un singolo prodotto.

La sponsorizzazione è dunque una attività rivolta a diffondere un messaggio attraverso il collegamento di un marchio, del nome dell'impresa o anche di un prodotto con determinati eventi.

5.2. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

L'Amministrazione finanziaria ha da tempo assimilato le spese di sponsorizzazione a

quelle di pubblicità (vedi R.M. 9/204 del 17 giugno 1992) sancendone l'integrale deducibilità dal reddito essendo la finalità delle stesse quella di far conseguire maggiori ricavi allo sponsor.

Non esiste l'obbligatorietà dell'utilizzo per il contratto di una forma predeterminata né, tantomeno, di quella scritta. Comunque è più importante l'utilizzo della forma scritta nella misura in cui è più alto il valore economico del contratto, anche se è sempre preferibile utilizzarla per definire singoli elementi contrattuali, nonché diritti ed oneri.

E' elemento per l'impresa di deduzione fiscale (co. 2, art. 108 del Tuir) integralmente nell'esercizio in cui sono state sostenute le spese ovvero in quote costanti nell'esercizio e nei quattro successivi, nell'ambito delle spese pubblicitarie, a patto che vi sia una formalizzazione del contratto insieme alla certificazione dei corrispettivi ricevuti dal soggetto sponsorizzato.

Ciò che distingue la sponsorizzazione dalla pubblicità è la natura occasionale o meno del rapporto che lega l'evento con l'attività promozionale: in relazione ad un determinato evento si ha mera pubblicità se l'attività promozionale si colloca rispetto all'evento in rapporto di semplice occasionalità, mentre vi è sponsorizzazione se tra la promozione di un nome o di un marchio e l'evento viene istituito uno specifico abbinamento.

Il legislatore al medesimo comma 2, dell'art.

108 Tuir, opera una distinzione per quanto riguarda le spese di rappresentanza (es. spese sostenute per i beni distribuiti gratuitamente ed i contributi erogati per l'organizzazione di convegni e simili), prevedendo per le stesse un diverso trattamento fiscale, infatti queste sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare (e quindi non integralmente) e sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi (ossia in cinque anni). Le spese di rappresentanza sono caratterizzate, al contrario di quelle di sponsorizzazione, dalla loro gratuità, ovvero dalla mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte del beneficiario.

È il caso di ricordare che qualora in capo allo sponsorizzato non esista un preciso obbligo di consentire l'uso della propria immagine pubblica e del proprio nome ma si sia in presenza della sola acquisizione, da parte dello sponsor, del diritto di rendere pubblica la propria contribuzione in termini economici, per la realizzazione dell'evento, si sarà in presenza di un atto di mecenatismo e quindi di erogazione liberale. La natura sinallagmatica della sponsorizzazione è confermata anche da consolidato orientamento ministeriale, espresso con la risoluzione n. 2/1016 del 5 novembre 1974 in cui si legge che le somme corrisposte a società sportive possono essere considerate di natura pubblicitaria solo se abbiano come scopo unico quello di

reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso una somma di obblighi contrattuali anche in fatto osservati. Secondo tale orientamento, in assenza delle menzionate condizioni le somme erogate, anche se nominalmente a titolo pubblicitario, dovranno essere considerate esclusivamente come erogazioni liberali.

Sempre l'amministrazione finanziaria con la Risoluzione n. 356 del 14 novembre 2002 ha chiarito che laddove l'organizzazione non profit consenta l'utilizzo della propria denominazione dietro il versamento di una somma di denaro di fatto finisce per porre in essere un'attività riconducibile nello schema negoziale della sponsorizzazione che rileva, ai fini fiscali, come attività commerciale.

Si segnala al riguardo che, qualora l'ente che concede l'utilizzo del proprio marchio sia una Onlus, detta attività dovrebbe ritenersi ad essa non consentita, pena la perdita della qualifica.

L'art. 10, comma 1, lettera c) del D.Lgs. n. 460/1997, infatti, vieta alle Onlus di svolgere attività diverse da quelle istituzionali nei settori tassativamente individuati, ad eccezione di quelle a queste direttamente connesse.

Per quanto riguarda le Onlus di diritto (organizzazioni non governative, organizzazioni di volontariato e cooperative sociali), occorre precisare che, ai sensi dell'art. 10, comma 8, del D.Lgs. 460/1997, detti organismi sono

in ogni caso considerati Onlus nel rispetto delle loro strutture e delle loro finalità come individuate dalle rispettive leggi istitutive. Pertanto la compatibilità dell'attività in que-

stione con la natura e le finalità perseguite dai suddetti enti andrà valutata alla luce della normativa speciale che li disciplina.



Solidarietà e Sorrisi
Un aiuto vero e continuo.

FESTA DI FINE ANNO 31 DICEMBRE 2004

Donazioni

La Città di San Miniato ti dà il **BENVENUTO** alla festa di fine anno "Solidarietà e Sorrisi", offerta dalla **FONDAZIONE CASSA DI RISPARMIO DI SAN MINIATO**, invitandoti anche quest'anno a regalare un sorriso ai bambini orfani di Betlemme.

Con una tua offerta potrai aiutare "Il nido d'infanzia della Sacra Famiglia di Betlemme", una struttura affiancata all'Ospedale della Sacra Famiglia, attivo a Betlemme dal 1890, che ospita 127 bambini da 0 a 6 anni orfani o vittime di maltrattamenti.

Prima dell'inizio del concerto di **ITALIA** vai ad uno dei desk di raccolta situati in più punti della piazza e fai la tua offerta. Riceverai così in regalo la più alta testimonianza del tuo prezioso gesto di solidarietà.

Oppure tramite Bonifico Bancario
C/C 5416.84 - ABI 6300 CAB 71150 intestato a:
FONDAZIONE CASSA DI RISPARMIO DI SAN MINIATO
con causale: "PROGETTO SOLIDARIETÀ E SORRISI"

Ti auguriamo un felice 2005 e GRAZIE in anticipo per la tua generosità.

 **FONDAZIONE
CASSA DI RISPARMIO
DI SAN MINIATO**

 **CASSA DI RISPARMIO
DI SAN MINIATO**

 **COMUNE DI
SAN MINIATO**

 **RADIO
QUATTRO**

Locandina Solidarietà e Sorrisi: "Un aiuto vero e continuo"

6. IL 'CAUSE RELATED MARKETING'

6.1. ASPETTI GENERALI

Il Cause Related Marketing (CRM) - ovvero il 'marketing legato alla causa' - è una azione di lungo periodo che consente una maggiore visibilità dell'impresa e che definisce tutti i rapporti che 'legano' il marchio di quest'ultima ad una causa sociale.

Il CRM nasce nel 1983 a seguito di una iniziativa dell'American Express Company la quale abbinò alla campagna di promozione dei propri prodotti il restauro della Statua della Libertà.

A seguito di questa iniziativa, conobbe un'immediata espansione che solo da pochi anni ha raggiunto anche l'Italia.

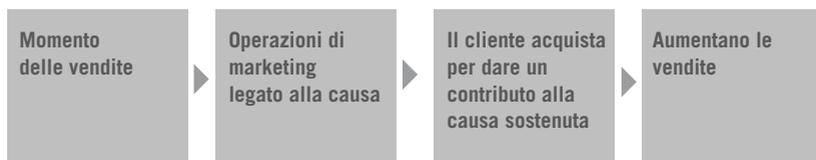
Il CRM nasce quindi alla fine di un processo di evoluzione del marketing aziendale che è passato attraverso i seguenti stadi:

- strategia basata sulla razionalità: è il prodotto che si promuove mettendo in risalto le caratteristiche che lo distinguono dai prodotti similari, o succedanei, e lo rendono preferibile. Si fa leva sulle caratteri-

stiche intrinseche e oggettive dei prodotti, pubblicizzando ciò che un determinato prodotto permette di ottenere (X lava più bianco);

- strategia basata sull'emotività: vengono messe in risalto non tanto le caratteristiche del prodotto quanto quello che riesce a suscitare emotivamente. Non si vende il prodotto, ma quello che consente di fare o quello che si aspetta il consumatore sfruttando motivazioni emotive. Le caratteristiche intrinseche e oggettive dei prodotti sono decisamente in secondo piano rispetto ad una caratteristica estremamente più visibile, più rilevante: il vantaggio identitario (X ti permette di essere.....);
- strategia basata sul cuore: rilevanti non sono più gli aspetti razionali relativi ad un prodotto, ma come il prodotto o la marca o l'impresa contribuiscano al benessere della comunità di cui sono parte attiva (con X puoi contribuire a combattere la fame nel mondo) e conseguentemente il vantaggio identitario che ne consegue (l'acquisto di X ti farà essere più buono).

E' quindi una operazione di marketing che subordina i contributi devoluti dall'impresa alle logiche commerciali e di prodotto.



Prevede quindi, quasi sempre, l'instaurarsi di una relazione di partnership trilatera tra:

- impresa
- organizzazione non profit
- cittadino/consumatore (che determina il successo economico dell'iniziativa)

Il fine ultimo è comunque l'ottenimento di un vantaggio per tutti e tre i soggetti.

Il CRM si può articolare nelle seguenti 4 tipologie:

- di transazione o di scambio: quando l'impresa contribuisce alla normale attività o a un progetto dell'organizzazione non profit fornendo risorse finanziarie o materiali in modo proporzionale all'incremento di fatturato che deriva dalla collaborazione (ad esempio, devolvendo una percentuale sul venduto).
- di promozione della causa o di diffusione: si utilizza un prodotto come mezzo per far conoscere la causa sostenuta dall'organizzazione non profit. Può comprendere anche il trasferimento di risorse dall'impresa all'organizzazione (ad esempio, promozione della causa da parte di una impresa invitando a donare per l'organizzazione inserendo opuscoli in riviste o quotidiani).
- di licenza: l'organizzazione non profit concede all'impresa l'utilizzo del proprio nome o marchio in cambio di un corrispettivo proporzionale al ritorno ottenuto. Prevede la cessione del diritto all'uso del marchio

dell'organizzazione a produttori di diversi settori merceologici, che potranno così realizzare e vendere prodotti griffati con il logo dell'organizzazione, versando in cambio un royalty sul fatturato. Quando non si cede il marchio e si vendono prodotti 'promozionali' quali biglietti augurali, calendari, ecc. si parla di merchandising.

- di raccolta mediata: l'impresa garantisce il sostegno all'organizzazione non profit ponendosi come intermediaria tra i propri clienti e l'organizzazione stessa. In questo tipo di operazione la donazione del cliente è sempre facoltativa e l'ammontare è individualmente definibile. A volte il donatore può scegliere all'interno di un paniere, proposto dall'impresa, l'organizzazione da finanziare. Utilizzato, ad esempio, dalle imprese produttrici di servizi (ad esempio, banche) e dalle imprese di grande distribuzione.

Sodalitas – Nielsen Media Research – Osservatorio sul marketing sociale, 2003

Secondo la ricerca, sono aumentate del 60% , rispetto al 2002, le imprese che nel 2003 hanno deciso di partecipare a una campagna di marketing sociale, pari a 189 (di cui 57 già presenti nel 2002 e 132 nuove). Di queste, più della metà sono imprese locali, seguite dalle internazionali e infine dalle nazionali. Il Cause Related Marketing si rileva vincente soprattutto per le piccole e medie imprese in ragione della grande possibilità di radicarsi

sul territorio, di farsi conoscere e di aiutare la comunità che le circonda.

6.2. Normativa di riferimento

Il 'Cause Related Marketing', abbiamo visto, è un particolare rapporto di natura commerciale che può venirsi a instaurare tra impresa ed organizzazione non profit.

Sul punto, il Ministero delle Finanze ha precisato che rappresenta: "una nuova tecnica pubblicitaria [...] che consiste nella valorizzazione di un marchio o nel lanciare un prodotto destinando risorse predeterminate o percentuali di ricavi al restauro di un'opera d'arte o al finanziamento di una struttura pubblica o ancora nell'abbinare il proprio marchio a un'iniziativa di solidarietà sociale o a un progetto di interesse collettivo" (Cfr. Risoluzione 8 settembre 2000 n. 137/E).

Non si tratta, quindi, sotto il profilo fiscale, di una erogazione liberale, ma di una vera e propria promozione del marchio aziendale che viene associato a una causa sociale promossa e co-gestita insieme ad una organizzazione non profit. Tale organizzazione, in base agli accordi, si ritrova cioè ad incassare una certa parte di proventi commerciali maturati dal co-branding (cioè da una campagna promozionale di affiancamento dei due marchi) che destinerà a un progetto di natura istituzionale tipico dell'ente; il ritorno per l'impresa è invece di natura pubblicitaria e sicuramente d'immagine.

La tecnica pubblicitaria in questione si caratterizza per essere diretta non tanto a reclamizzare un prodotto, quanto a far percepire all'opinione pubblica l'impegno dell'impresa committente nel campo sociale.

La risoluzione ministeriale n. 356 del 14 novembre 2002 prende in considerazione un caso specifico di CRM: quando l'organizzazione non profit 'cede' il proprio marchio ad un'impresa che organizza le campagne pubblicitarie e, quindi, matura il diritto a gestire tali marchi per le proprie campagne.

In particolare, l'organizzatore della campagna pubblicitaria acquisisce da organizzazioni non profit il diritto a gestire il loro marchio a titolo gratuito (funzione di testimonial); successivamente i marchi vengono utilizzati nell'ambito di campagne pubblicitarie commissionate da imprese terze.

Parte dei corrispettivi erogati dall'impresa committente viene destinata dalla società che organizza la campagna pubblicitaria a sostenere progetti umanitari dell'organizzazione non profit a favore di altri enti della medesima natura.

I rapporti giuridici tra le parti interessate dalla campagna pubblicitaria sono:

1. rapporto tra organizzazione non profit e società organizzatrice: l'utilizzo del marchio dell'organizzazione non profit avviene a titolo gratuito,
2. rapporto tra società organizzatrice e impresa committente: si tratta di un contratto di pubblicità a prestazioni sinallagmatiche.

A fronte dei corrispettivi pagati dall'impresa committente, la società organizzatrice sostiene:

- i costi per la divulgazione del messaggio pubblicitario e per la gestione della campagna pubblicitaria;
- gli oneri rappresentati dalle somme da destinare per la realizzazione del progetto.

L'Agenzia delle Entrate ha escluso, in via preliminare, la riconducibilità delle erogazioni effettuate per la realizzazione del progetto alla categoria delle spese di sponsorizzazione (assimilabili a quelle di pubblicità). A parere dell'Agenzia queste spese sono inerenti e, come tali, integralmente deducibili al pari degli altri costi sostenuti per la realizzazione della campagna pubblicitaria, in quanto indispensabili per il raggiungimento dell'accordo con l'ente non profit e l'impresa committente.

In definitiva, dal momento che l'utile per la società organizzatrice è costituito dalla differenza tra il totale del corrispettivo pattuito con il committente e la parte di contributo erogato per il sostenimento del progetto, l'Agenzia ha ritenuto corretto considerare questa spesa come costo interamente deducibile in quanto il sostenimento è elemento indispensabile per la conclusione del contratto; ed è connesso direttamente alla particolare attività pubblicitaria esercitata.

L'Agenzia delle Entrate non si è, invece, pronunciata sulla natura del corrispettivo versato dall'impresa committente alla società che

realizza la campagna pubblicitaria. Posto che il contratto – qualificato nell'istanza di interpello come di pubblicità a prestazioni sinallagmatiche – può prevedere, oltre all'obbligo di divulgazione di messaggi attraverso i mass media, anche l'esecuzione di altre prestazioni a favore dell'impresa stessa (sempre di carattere pubblicitario), i relativi costi possono essere qualificati come spese di pubblicità.

ALLEGATO 1 PRASSI MINISTERIALE

Sintesi schematica degli interventi di prassi ministeriale succedutisi dalla riforma tributaria fino ad oggi in tema di erogazioni liberali a favore di organizzazioni non profit.

La normativa ha subito nel tempo notevoli modifiche ed aggiornamenti. Per completezza e perché potrebbero esservi controversie ancora in corso, si è comunque ritenuto opportuno richiamare anche le interpretazioni relative a norme agevolative non più in vigore o modificate.

Legenda:

RM – Risoluzione Ministeriale

CM – Circolare Ministeriale

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	13-06-2006	20/E	<p>L'Agenzia delle Entrate nella circolare sottolinea come, in assenza di apposito D.P.C.M., non è possibile annoverare tra i soggetti beneficiari della Legge '+ Dai, Meno verso', gli enti (fondazioni e associazioni riconosciute) aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, identificati dal decreto.</p> <p>L'Agenzia ricorda inoltre che sono state abrogate le agevolazioni previste dal comma 8 dell'originario art. 14, L. n. 80/2005, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Eenzione per gli atti di donazione di cui al precedente comma 7 da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo. - Riduzione del 90% degli onorari notarili.
CM	19-08-2005	39/E	<p>Circolare di chiarimento dell'art. 14, comma 1, L. n. 80/2005.</p> <p>Principali indicazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Limiti alla deducibilità: <ul style="list-style-type: none"> - 10% fino a 700mila euro - 70mila euro oltre 700mila euro di reddito - Modalità: - Sono ammesse anche le erogazioni in natura (non in servizi) da computare al valore normale - In caso di erogazioni in denaro, la transazione deve avvenire tramite banca, ufficio postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari. Non è ammessa l'erogazione in contanti - Cumulo: <ul style="list-style-type: none"> - Il beneficio non è cumulabile con altre deduzioni o detrazioni d'imposta - I titolari di reddito d'impresa hanno la facoltà di applicare, in alternativa, la nuova disposizione o quella prevista dall'articolo 100 del Tuir. 70.000 euro (limite massimo previsto dal nuovo meccanismo).

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	27-12-2005	180/E	<ul style="list-style-type: none"> - Risoluzione di chiarimento sui rapporti tra l'agevolazione relativa alla cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alle Onlus e l'agevolazione prevista dalla '+ Dai – Versi'. - Secondo la Risoluzione, il beneficio della non rilevanza fiscale delle cessioni gratuite in favore delle Onlus di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici effettuate ai sensi dell'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/1997, in quanto non rappresenta una deduzione o detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce un'agevolazione autonoma sulla quale non esplicano effetto le disposizioni recate dall'art. 14 della L. n. 80/2005. - Conseguentemente, il regime agevolativo disciplinato dall'art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 460/1997 in esame può continuare ad essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari senza limiti quantitativi e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto, deducibili ai sensi del citato articolo 14 della L. n. 80/2005.
RM	20-10-2003	198/E	Le erogazioni liberali effettuate da imprese per sostenere le opere di restauro e conservazione di immobili parrocchiali non sono deducibili dal reddito di impresa.
CM	22-04-2003	21/E par. 10	<ul style="list-style-type: none"> - Ai fini della detraibilità l'erogazione deve essere effettuata tramite bonifico bancario, c/c postale o altro mezzo individuato con decreto ministeriale. - Nel limite del 19% della spesa e per un importo annuo non superiore a 1.500 euro sono detraibili le erogazioni liberali in denaro effettuate da soggetti Irpeg. - E' stata abrogata la disposizione che prevedeva la deducibilità dal reddito di impresa delle erogazioni liberali in denaro in favore di enti sportivi dilettantistici.
RM	14-11-2002	356/E	<p>Con tale Risoluzione, inerente il Cause Related Marketing (CRM), l'Agenzia ha escluso, in via preliminare, la riconducibilità delle erogazioni alla categoria delle spese di sponsorizzazione. A parere dell'Agenzia, queste spese sono inerenti e, come tali, integralmente deducibili al pari degli altri costi sostenuti per la realizzazione della campagna pubblicitaria, in quanto indispensabili per il raggiungimento dell'accordo della società organizzatrice con l'ente non profit e l'impresa committente.</p> <p>Con la stessa risoluzione, l'amministrazione finanziaria ha chiarito che laddove l'organizzazione non profit consenta l'utilizzo della propria denominazione dietro il versamento di una somma di denaro di fatto finisce per porre in essere un'attività riconducibile nello schema negoziale della sponsorizzazione che rileva, ai fini fiscali, come attività commerciale.</p>

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	16-10-2002	328/E	<ul style="list-style-type: none"> - Il legislatore ha stabilito l'esenzione da IVA delle cessioni gratuite, richiedendo sostanzialmente la presenza di determinati requisiti soggettivi nel cessionario dei beni (articolo 10, n. 12) e nelle finalità alla base della donazione (articolo 10, n. 13). - L'applicazione del regime di favore è pertanto subordinata alla contemporanea sussistenza della condizione di gratuità della cessione e di svantaggio del soggetto beneficiario.
RM	17-07-2002	234/E	<ul style="list-style-type: none"> - Sono deducibili dal reddito di impresa anche le erogazioni liberali in natura. - Ai fini di una corretta tassazione è fiscalmente rilevante il valore normale del bene, che può portare all'evidenziazione di una plusvalenza tassabile.
RM	5-03-2002	76/E	<ul style="list-style-type: none"> - Sono deducibili dal reddito di impresa, esclusivamente le erogazioni liberali a favore di enti con personalità giuridica ai sensi del Codice Civile. - Per gli enti di diritto straniero è necessario che i requisiti per il riconoscimento della personalità giuridica siano conformi a quelli richiesti dalla legislazione italiana. - Per gli enti di diritto vaticano il possesso della personalità giuridica è comprovato per effetto del solo provvedimento canonico di erezione o di approvazione dell'ente ecclesiastico. - Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in favore del Romano Pontefice.
RM	18-02-2002	46/E	<ul style="list-style-type: none"> - Affinché le cessioni gratuite di derrate alimentari ad Onlus effettuate da imprese non siano considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, non è necessaria la preventiva comunicazione all'Ufficio delle Entrate se si tratta di beni facilmente deperibili e di modico valore. - Ai fini dell'esenzione IVA per le medesime cessioni gratuite, non è necessaria la preventiva comunicazione all'Ufficio delle Entrate se si tratta di beni del costo complessivo inferiore a 5.164,57 euro per singola cessione.
CM	31-12-2001	107/E	Primi chiarimenti sul nuovo sistema di agevolazioni previsto per incentivare erogazioni liberali per la realizzazione di iniziative di interesse culturale.
RM	13-11-2001	181/E	Le erogazioni liberali in denaro effettuate da imprese a Comuni per l'ampliamento della biblioteca di una scuola elementare sono deducibili dal reddito d'impresa.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	14-06-2001	55/E par. 1.6.2	Le somme erogate ad Onlus per adozioni a distanza sono detraibili a condizione che l'erogazione sia utilizzata dalla Onlus nell'ambito dell'attività istituzionale, che sia riportata nelle scritture contabili della Onlus e che la Onlus certifichi la spettanza della detrazione d'imposta.
CM	3-01-2001	1/E	<ul style="list-style-type: none"> - Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro a favore di associazioni e fondazioni di gestione di parchi e riserve naturali, terrestri e marittime, statali e regionali, e di ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale effettuate per sostenere attività di studio, ricerca, conservazione e valorizzazione di parchi e riserve naturali. - Gli enti beneficiari delle erogazioni sono individuati periodicamente con decreto del Ministro dell'ambiente che determina anche le quote assegnate a ciascun soggetto beneficiario. - Gli enti che nel corso di un anno abbiano ricevuto somme in misura maggiore della rispettiva quota versano allo Stato un importo pari al 37% della differenza, sempreché le somme eccedenti siano dedotte dal reddito del soggetto erogante.
CM	16-11-2000	207/E par. 1.5.9	Dal periodo di imposta in corso al 31/12/2001 sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo.
CM	16-11-2000	207/E par. 1.5.8	<ul style="list-style-type: none"> - I soggetti titolari di reddito di impresa che effettuano erogazioni liberali in denaro a favore di enti sportivi dilettantistici possono dedurre tali erogazioni dal reddito di impresa nel limite di 1.032,91 euro o del 2% del reddito di impresa dichiarato. - Il limite su cui calcolare la detrazione Irpeg del 19% per le erogazioni liberali a favore di enti sportivi dilettantistici effettuate da soggetti Irpeg è stato portato a 1.032,91 euro. - I soggetti Irpeg titolari di redditi di impresa possono dedurre le erogazioni liberali a favore di enti sportivi dilettantistici dal proprio reddito di impresa nel limite del 2% del reddito di impresa dichiarato. - Tutti i versamenti vanno effettuati mediante c/c bancari o postali ovvero con modalità stabilite con D.M. indipendentemente dal loro importo.
RM	8-09-2000	137/E	Il 'Cause Related Marketing' è un particolare rapporto di natura commerciale che può venirsi a instaurare tra azienda e ente non-profit. Sul punto il Ministero delle Finanze, con tale Risoluzione, ha precisato che il CRM rappresenta: "una nuova tecnica pubblicitaria [...] che consiste nella valorizzazione di un marchio o nel lanciare un prodotto destinando

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
			risorse predeterminate o percentuali di ricavi al restauro di un'opera d'arte o al finanziamento di una struttura pubblica o ancora nell'abbinare il proprio marchio a un'iniziativa di solidarietà sociale o a un progetto di interesse collettivo".
RM	28-07-2000	121/E	La deducibilità dal reddito di impresa delle erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari spetta: - per quelle effettuate nell'intero periodo di imposta 1999 anche a favore di popolazioni colpite da tali eventi prima di tale periodo; - anche per i contributi erogati prima dell'emanazione del decreto prefettizio che ha il compito di individuare gli enti per il tramite dei quali sono effettuate le erogazioni, purché esso sia emanato entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione relativa ai redditi 1999.
CM	8-03-2000	43/E par. 5	- Per erogazioni liberali effettuate da soggetti Irpeg la detrazione del 19% va calcolata su un importo massimo di 258,23 euro. - Per società sportive dilettantistiche destinatarie delle suddette erogazioni si intendono: Coni, federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, altri soggetti che perseguono finalità sportive dilettantistiche e che siano riconosciuti da uno dei suddetti organismi.
CM	29-12-1999	247/E par. 1.14	- Le erogazioni liberali effettuate a favore di enti sportivi dilettantistici da parte di soggetti Irpeg danno diritto ad una detrazione di imposta del 19% calcolata su un importo massimo. - Per fruire della detrazione i versamenti di importo non inferiore a 51,65 euro, devono essere effettuati mediante c/c bancari o postali ovvero con carte di credito, bancomat o altri sistemi di pagamento.
CM	22-01-1999	22/E	Le spese sostenute dalle imprese per i dipendenti impiegati per prestazioni a favore di Onlus sono deducibili per l'impresa anche se non inerenti, senza possibilità di ulteriori deduzioni.
CM	26-06-1998	168/E par. 4.2	- Sono deducibili dal reddito di impresa le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus per un importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato. - La deducibilità dal reddito di impresa per le erogazioni liberali in denaro a favore di Onlus non è consentita se il soggetto erogante per le stesse liberalità usufruisce delle deduzioni previste per le erogazioni liberali fatte in favore di persone giuridiche che perseguono finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica o per le erogazioni liberali fatte in favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno e che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
CM	26-06-1998	168/E par. 4.3	<ul style="list-style-type: none"> - Sono deducibili dal reddito di impresa, nel limite del 5 per mille dell'ammontare complessivo delle spese sostenute dall'azienda per prestazioni di lavoro dipendente come risultante dalla dichiarazione dei redditi ed in aggiunta all'ordinaria deducibilità delle prestazioni di lavoro, le spese sostenute per lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato le cui prestazioni siano rese a beneficio di una Onlus. - Non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, senza limiti di importo, le cessioni gratuite a favore di Onlus di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa destinati all'esclusione dal circuito commerciale per difetti di confezionamento o altre cause. - Non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa le cessioni gratuite a favore di Onlus di altri beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, nel limite del costo specifico complessivo di 1.032,91 euro. - Il costo specifico dei beni ceduti gratuitamente diversi dalle derrate alimentari e prodotti farmaceutici concorre con eventuali erogazioni liberali in denaro alla formazione del relativo limite di deducibilità. - Per le cessioni gratuite di beni sono necessarie le seguenti formalità: preventiva comunicazione delle singole cessioni al competente Ufficio delle Entrate; dichiarazione da parte della Onlus beneficiaria attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali; annotazione, da parte dell'impresa cedente, nei registri IVA di quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. - Le cessioni gratuite di beni alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa sono esenti ai fini IVA.
RM	17-06-1996	99/E	<ul style="list-style-type: none"> - E' ammissibile la deduzione dal reddito di impresa delle erogazioni liberali a favore di persone giuridiche di diritto straniero, purché sia comprovata la conformità dei requisiti essenziali (statuto, iscrizione ad apposito registro ecc.) a quelli a tal fine richiesti dalla legislazione italiana; - Agli enti vaticani spetta senza riserve l'equiparazione alla nozione interna di persone giuridiche.
CM	3-05-1996	108/E par. 2.2	Le erogazioni in favore di enti impegnati nella ricerca scientifica sono deducibili dal reddito di impresa.
RM	2-12-1995	276/E	Sono deducibili dal reddito di impresa, le erogazioni liberali effettuate da impresa nei confronti di enti che perseguono esclusivamente finalità di assistenza sociale e sanitaria.
RM	16-12-1994	6/835	Cessioni gratuite di beni, anche se a favore di enti con finalità di assistenza o beneficenza, configurano destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e costruiscono ricavi.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	30-09-1993	6/231	<ul style="list-style-type: none"> - Le erogazioni liberali a enti non commerciali sono deducibili dal reddito di impresa a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> - sotto l'aspetto soggettivo, l'ente beneficiario sia in possesso della personalità giuridica; - sotto l'aspetto oggettivo, l'attività istituzionale dell'ente beneficiario riguardi esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica; - in ogni caso le somme elargite non sono ammesse in deduzione dal reddito di impresa se l'ente beneficiario svolge una seppur limitata attività di impresa.
RM	17-06-1992	9/204	Risoluzione attraverso la quale l'Amministrazione finanziaria ha assimilato le spese di sponsorizzazione a quelle di pubblicità, sancendone l'integrale deducibilità dal reddito essendo la finalità delle stesse quella di far conseguire maggiori ricavi allo sponsor.
CM	25-02-1992	3/11/152	Saranno introdotte misure volte a favorire le erogazioni liberali in denaro a favore delle organizzazioni di volontariato iscritte senza interruzione da almeno due anni negli appositi registri che ne prevederanno la deducibilità per un ammontare non superiore a 1.032,91 euro ovvero, ai fini del reddito di impresa, nella misura del 50% della somma erogata entro il limite del 2% degli utili dichiarati e fino ad un massimo di 51.645,69 euro.
RM	19-07-1984	11/513	<ul style="list-style-type: none"> - La donazione di un immobile da parte di una società di capitali ad un ente morale dà luogo a plusvalenza tassabile. - La plusvalenza tassabile si configura anche se la società di capitali non abbia per statuto scopo di lucro né svolga attività economica.
NM	23-05-1983	9/177	<ul style="list-style-type: none"> - Le erogazioni liberali a enti non commerciali sono deducibili dal reddito di impresa a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> - sotto l'aspetto soggettivo, l'ente beneficiario sia in possesso della personalità giuridica; - sotto l'aspetto oggettivo, l'attività istituzionale dell'ente beneficiario riguardi esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto, ricerca scientifica; - enti ospedalieri e USL svolgono una seppur limitata e secondaria attività commerciale e, pertanto, le erogazioni liberali nei loro confronti non sono deducibili.
RM	18-04-1975	11/1639	<ul style="list-style-type: none"> - Fra i beni in natura considerati sopravvenienze attive se ricevuti a titolo di liberalità sono compresi anche gli immobili. - Per gli enti non commerciali tali donazioni costituiscono sopravvenienze attive solo se inerenti alle attività commerciali eventualmente esercitate.

DOC.	DATA	NUMERO	SINTESI
RM	5-11-1974	2/1016	Risoluzione con la quale è stata confermata la natura sinallagmatica della sponsorizzazione ed in cui si legge che le somme corrisposte a società sportive possono essere considerate di natura pubblicitaria solo se abbiano come scopo unico quello di reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso una somma di obblighi contrattuali anche in fatto osservati. Secondo tale orientamento, in assenza delle menzionate condizioni le somme erogate, anche se nominalmente a titolo pubblicitario, dovranno essere considerate esclusivamente come erogazioni liberali.

ALLEGATO 2 – NORMATIVA

TESTO COORDINATO DEL D.L. 31 gennaio 2007, n. 7

Misure urgenti per la tutela dei consumatori, la promozione della concorrenza, lo sviluppo di attività economiche e la nascita di nuove imprese, la valorizzazione dell'istruzione tecnico-professionale e la rottamazione di autoveicoli.

Art. 13 (Disposizioni urgenti in materia di istruzione tecnico-professionale e di valorizzazione dell'autonomia scolastica. Misure in materia di rottamazione di autoveicoli. Semplificazione del procedimento di cancellazione dell'ipoteca per i mutui immobiliari. Revoca delle concessioni per la progettazione e la costruzione di linee ad alta velocità e nuova disciplina degli affidamenti contrattuali nella revoca di atti amministrativi. Clausola di salvaguardia. Entrata in vigore)

(...)

3. Al testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 15, comma 1, dopo la lettera i-septies) e' aggiunta la seguente: "i-octies) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa; la detrazione spetta a condizione che il versamento

di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.";

b) all'articolo 100, comma 2, dopo la lettera o) e' aggiunta la seguente: "o-bis) le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui alla legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa, nel limite del 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui; la deduzione spetta a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.";

c) all'articolo 147, comma 1, le parole: "e i-quarter)" sono sostituite dalle seguenti: ", i-quarter) e i-octies)".

(...)

LEGGE 23 dicembre 2005, n. 266

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2006).

Art.1

(...)

353. Sono integralmente deducibili dal reddito del soggetto erogante i fondi trasferiti per il finanziamento della ricerca, a titolo di contributo o liberalita', dalle societa' e dagli altri

soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società' (IRES) in favore di università', fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, delle fondazioni e delle associazioni regolarmente riconosciute a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività' di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, del Ministro dell'istruzione, dell'università' e della ricerca e del Ministro della salute, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università' e della ricerca, ivi compresi l'ISS e l'ISPESL, nonché' degli enti parco regionali e nazionali.

354. Gli atti relativi ai trasferimenti a titolo gratuito di cui al comma 353 sono esenti da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo e gli onorari notarili relativi agli atti di donazione effettuati ai sensi del comma 353 sono ridotti del 90 per cento.

355. Al comma 2 dell'articolo 100 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la lettera c) e' abrogata. All'articolo 14 del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, il comma 8 e' abrogato.

(...)

TESTO COORDINATO DEL D.L. 14 marzo 2005, n. 35 con L. 14 maggio 2005, n. 80

Testo del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, coordinato con la legge di conversione 14 maggio 2005, n. 80 recante: «Disposizioni urgenti nell'ambito del Piano di azione per lo sviluppo economico, sociale e territoriale. Delege al Governo per la modifica del codice di procedura civile in materia di processo di cassazione e di arbitrato nonché per la riforma organica della disciplina delle procedure concorsuali».

Art. 14 (ONLUS e terzo settore)

1. Le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società' in favore di organizzazioni non lucrative di utilità' sociale di cui all'articolo 10, commi 1, 8 e 9, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nonché' quelle erogate in favore di associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dall'articolo 7, commi 1 e 2, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, ((e in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42,)) sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui.

2. Costituisce in ogni caso presupposto per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 la tenuta, da parte del soggetto che riceve le erogazioni, di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità' le operazioni

poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria.

3. Resta ferma la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'articolo 100, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni.

4. Qualora nella dichiarazione dei redditi del soggetto erogatore delle liberalità siano esposte indebite deduzioni dall'imponibile, operate in violazione dei presupposti di deducibilità di cui al comma 1, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, è maggiorata del duecento per cento.

5. Se la deduzione di cui al comma 1 risulta indebita in ragione della riscontrata insussistenza, in capo all'ente beneficiario dell'erogazione, dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati in comunicazioni rivolte al pubblico ovvero rappresentati ai soggetti erogatori delle liberalità, l'ente beneficiario e i suoi amministratori sono obbligati in solido con i soggetti erogatori per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

6. In relazione alle erogazioni effettuate ai sensi del comma 1 la deducibilità di cui al medesimo comma non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

7. Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni,

sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 10, comma 1, dopo la lettera l-ter) è aggiunta, in fine, la seguente:

«l-quater) le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali »;

b) all'articolo 100, comma 2, la lettera c) è sostituita dalla seguente:

«c) le erogazioni liberali a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, (delle fondazioni e delle associazioni regolarmente riconosciute a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca,) ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali

e nazionali»).

8. Gli atti relativi ai trasferimenti a titolo gratuito a favore di università, fondazioni universitarie di cui all'articolo 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco regionali e nazionali, sono esenti da tasse e imposte indirette diverse da quella sul valore aggiunto e da diritti dovuti a qualunque titolo; gli onorari notarili relativi agli atti di donazione, effettuati ai sensi del comma 7, sono ridotti del novanta per cento.

(l8-bis. Il comma 7-bis dell'articolo 2 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è abrogato.

8-ter. La deroga di cui all'articolo 4, comma 104, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, si applica anche a decorrere dall'anno 2005.

D.M. 23 giugno 2004

Istituzione dell'Albo delle società cooperative, in attuazione dell'art. 9 del decreto legislativo 17 gennaio 2003, n. 6, e dell'art. 23-sexiesdecies delle norme di attuazione e transitorie del codice civile.

Art. 4

La società cooperativa deve presentare la domanda di iscrizione presso l'ufficio delle Camere di commercio dove ha la sede legale. La domanda di iscrizione firmata dal legale rappresentante deve indicare la sezione - cooperative a mutualità prevalente o cooperative diverse - nella quale la società cooperativa intende iscriversi. Nella domanda di

iscrizione la società cooperativa deve indicare l'appartenenza ad una delle seguenti categorie: cooperative di produzione e lavoro, cooperative di lavoro agricolo, cooperative sociali, cooperative di conferimento prodotti agricoli e allevamento, cooperative edilizie di abitazione, cooperative della pesca, cooperative di consumo, cooperative di dettaglianti, cooperative di trasporto, consorzi cooperativi, consorzi agrari, banche di credito cooperativo, consorzi e cooperative di garanzia e fidi, altre cooperative.

D.Lgs. 22 gennaio 2004, n. 42

Codice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137.

D.M. 25 maggio 2001, n. 264

Regolamento di attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 54 della legge 21 novembre 2000, n. 342, recanti norme agevolative per le donazioni di opere librerie e dotazioni informatiche.

Art. 2 (Ambito oggettivo)

1. Le cessioni gratuite di cui al comma 1 del precedente articolo, hanno per oggetto i prodotti editoriali e le dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione.

2. Per prodotto editoriale, agli effetti del presente decreto, s'intende il prodotto realizzato su supporto cartaceo, ivi compreso il libro, o su supporto informatico, destinato alla pubblicazione o, comunque, alla diffusione d'informazioni presso il pubblico con ogni mezzo, anche elettronico, o attraverso la radio diffusione sonora o televisiva, con esclusione dei prodotti discografici o

cinematografici.

3. Per dotazione informatica, agli effetti del presente decreto, s'intendono le componenti elettroniche, hardware e software, necessarie per la raccolta, l'archiviazione, l'elaborazione e la trasmissione delle informazioni; 4. I prodotti di cui ai commi precedenti si considerano non piu' commercializzati o non idonei alla commercializzazione, quando non siano piu' inseriti in distribuzione ovvero quando presentino difetti e vizi di produzione tali da renderli non adatti all'immissione in mercato ovvero quando, in ragione della loro obsolescenza tecnologica, non risultino piu' adeguati alle esigenze del cedente.

Legge 7 dicembre 2000, n. 383
Disciplina delle associazioni di promozione sociale.

Art. 7. (Registri)

1. Presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli affari sociali e' istituito un registro nazionale al quale possono iscriversi, ai fini dell'applicazione della presente legge, le associazioni di promozione sociale a carattere nazionale in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, costituite ed operanti da almeno un anno. Alla tenuta del registro si provvede con le ordinarie risorse finanziarie, umane e strumentali del Dipartimento per gli affari sociali.
2. Per associazioni di promozione sociale a carattere nazionale si intendono quelle che svolgono attivita' in almeno cinque regioni ed in almeno venti province del territorio nazionale.
3. L'iscrizione nel registro nazionale delle asso-

ciazioni a carattere nazionale comporta il diritto di automatica iscrizione nel registro medesimo dei relativi livelli di organizzazione territoriale e dei circoli affiliati, mantenendo a tali soggetti i benefici connessi alla iscrizione nei registri di cui al comma 4.

4. Le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano istituiscono, rispettivamente, registri su scala regionale e provinciale, cui possono iscriversi tutte le associazioni in possesso dei requisiti di cui all'articolo 2, che svolgono attivita', rispettivamente, in ambito regionale o provinciale.

Legge 13 maggio 1999, n. 133
Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale.

Art. 27. (Disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamita' pubbliche)

1. Sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamita' pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti.
2. Non si considerano destinati a finalita' estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articoli 53, comma 2, e 54, comma 1, lettera d), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, i beni ceduti gratuitamente ai sensi del comma 1.
3. I trasferimenti dei beni di cui ai commi 1 e 2, effettuati per le finalita' di cui al comma 1, non

sono soggetti all'imposta sulle donazioni.

4. Le fondazioni, le associazioni, i comitati e gli enti di cui al comma 1 sono individuati con decreti dei prefetti delle rispettive province. Per gli eventi che interessano altri stati si provvede con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

5. All'onere derivante dall'attuazione del presente articolo, valutato in complessive lire 4 miliardi a decorrere dall'anno 2000, si provvede mediante utilizzo di parte delle maggiori entrate rivenienti dalle disposizioni dei commi da 4 a 8 e 16 dell'articolo 10.

D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460

Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

Art. 10 (Organizzazioni non lucrative di utilità sociale)

1. Sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente:

a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
- 2) assistenza sanitaria;
- 3) beneficenza;
- 4) istruzione;
- 5) formazione;
- 6) sport dilettantistico;
- 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose

d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409;

8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;

9) promozione della cultura e dell'arte;

10) tutela dei diritti civili;

11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400;

b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;

c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;

d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;

e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;

f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organi-

zazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

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

h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" o dell'acronimo "ONLUS".

2. Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a:

a) persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari;

b) componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

3. Le finalità di solidarietà sociale s'intendono realizzate anche quando tra i beneficiari delle attività statutarie dell'organizzazione vi siano i propri soci, associati o partecipanti o gli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, se costoro si trovano nelle condizioni di svantaggio di cui alla lettera a) del comma 2.

4. A prescindere dalle condizioni previste ai commi 2 e 3, si considerano comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale le attività statutarie istituzionali svolte nei settori della assistenza sociale e socio-sanitaria, della beneficenza, della tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, della tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, della ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni ovvero da esse affidate ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente, in ambiti e secondo modalità da definire con apposito regolamento governativo emanato ai sensi dell'articolo 17 della legge 23 agosto 1988, n. 400, nonché le attività di promozione della cultura e dell'arte per le quali sono riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello Stato. (1)

5. Si considerano direttamente connesse a quelle istituzionali le attività statutarie di assistenza sanitaria, istruzione, formazione, sport dilettanti-

stico, promozione della cultura e dell'arte e tutela dei diritti civili, di cui ai numeri 2), 4), 5), 6), 9) e 10) del comma 1, lettera a), svolte in assenza delle condizioni previste ai commi 2 e 3, nonché le attività accessorie per natura a quelle statutarie istituzionali, in quanto integrative delle stesse. L'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che, in ciascun esercizio e nell'ambito di ciascuno dei settori elencati alla lettera a) del comma 1, le stesse non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali e che i relativi proventi non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

6. Si considerano in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione:

a) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità. Sono fatti salvi, nel caso delle attività svolte nei settori di cui ai numeri 7) e 8) della lettera

a) del comma 1, i vantaggi accordati a soci, associati o partecipanti ed ai soggetti che effettuano erogazioni liberali, ed ai loro familiari, aventi significato puramente onorifico e valore economico modico;

b) l'acquisto di beni o servizi per corrispettivi che, senza valide ragioni economiche, siano superiori

al loro valore normale;

c) la corresponsione ai componenti gli organi amministrativi e di controllo di emolumenti individuali annui superiori al compenso massimo previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 10 ottobre 1994, n. 645, e dal decreto-legge 21 giugno 1995, n. 239, convertito dalla legge 3 agosto 1995, n. 336, e successive modificazioni e integrazioni, per il presidente del collegio sindacale delle società per azioni;

d) la corresponsione a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di interessi passivi, in dipendenza di prestiti di ogni specie, superiori di 4 punti al tasso ufficiale di sconto;

e) la corresponsione ai lavoratori dipendenti di salari o stipendi superiori del 20 per cento rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche.

7. Le disposizioni di cui alla lettera h) del comma 1 non si applicano alle fondazioni, e quelle di cui alle lettere h) ed i) del medesimo comma 1 non si applicano agli enti riconosciuti dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

8. Sono in ogni caso considerati ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalità, gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome di Trento e di Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 nonché i consorzi di cui all'art. 8 della predetta legge n.

381 del 1991 che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali. Sono fatte salve le previsioni di maggior favore relative agli organismi di volontariato, alle organizzazioni non governative e alle cooperative sociali di cui, rispettivamente, alle citate leggi n. 266 del 1991, n. 49 del 1987 e n. 381 del 1991. (1)

9. Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalita' assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attivita' elencate alla lettera a) del comma 1; fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attivita' siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'articolo 25, comma 1.

10. Non si considerano in ogni caso ONLUS gli enti pubblici, le societa' commerciali diverse da quelle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218, i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Art. 11 (Anagrafe delle ONLUS e decadenza dalle agevolazioni)

1. E' istituita presso il Ministero delle finanze l'anagrafe unica delle ONLUS. Fatte salve le di-

sposizioni contemplate nel regolamento di attuazione dell'articolo 8 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581, i soggetti che intraprendono l'esercizio delle attivita' previste all'articolo 10, ne danno comunicazione entro trenta giorni alla direzione regionale delle entrate del Ministero delle finanze nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale, in conformita' ad apposito modello approvato con decreto del Ministro delle finanze. La predetta comunicazione e' effettuata entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto da parte dei soggetti che, alla predetta data, gia' svolgono le attivita' previste all'articolo 10. Alla medesima direzione deve essere altresì comunicata ogni successiva modifica che comporti la perdita della qualifica di ONLUS.

2. L'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 e' condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste dal presente decreto.

3. Con uno o piu' decreti del Ministro delle finanze da emanarsi, entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono stabilite le modalita' di esercizio del controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS, nonche' i casi di decadenza totale o parziale dalle agevolazioni previste dal presente decreto e ogni altra disposizione necessaria per l'attuazione dello stesso.

Art. 13 (Erogazioni liberali)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni: a) all'articolo 13-bis sono apportate le seguenti modificazioni: 1) nel comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti, dopo la lettera i), è aggiunta, in fine, la seguente: "i-bis) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), nonché i contributi associativi, per importo non superiore a 2 milioni e 500 mila lire, versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.";

2) nel comma 3, relativo alla detrazione proporzionale, in capo ai singoli soci di società semplice, afferente gli oneri sostenuti dalla società medesima, le parole: "Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h) e i)" sono sostituite con le seguenti: "Per gli oneri di cui alle lettere a), g), h), i) ed i-bis)";

b) nell'articolo 65, comma 2, relativo agli oneri di utilità sociale deducibili ai fini della determinazione del reddito d'impresa, dopo la lettera c-quinquies), sono aggiunte, in fine, le seguenti: "c-sexies) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle ONLUS;

c-septies) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi.";

c) nell'articolo 110-bis, comma 1, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da enti non commerciali, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i-bis) del comma 1 dell'articolo 13-bis";

d) nell'articolo 113, comma 2-bis, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti da società ed enti commerciali non residenti, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i-bis) del comma 1 dell'articolo 13-bis";

e) nell'articolo 114, comma 1-bis, relativo alle detrazioni d'imposta per oneri sostenuti dagli enti non commerciali non residenti, le parole: "oneri indicati alle lettere a), g), h) e i) del comma 1 dell'articolo 13-bis" sono sostituite dalle seguenti: "oneri indicati alle lettere a), g), h), i) ed i-bis) del

comma 1 dell'articolo 13-bis".

2. Le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, - pag. 15 - approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

3. I beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa diversi da quelli di cui al comma 2, qualora siano ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

La cessione gratuita di tali beni, per importo corrispondente al costo specifico complessivamente non superiore a 2 milioni di lire, sostenuto per la produzione o l'acquisto, si considera erogazione liberale ai fini del limite di cui all'articolo 65, comma 2, lettera c-sexies), del predetto testo unico.

4. Le disposizioni dei commi 2 e 3 si applicano a condizione che delle singole cessioni sia data preventiva comunicazione, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, al competente ufficio delle entrate e che la ONLUS beneficiaria, in apposita dichiarazione da conservare agli atti dell'impresa cedente, attesti il proprio impegno ad utilizzare direttamente i beni in conformità alle finalità istituzionali e, a pena di decadenza dei benefici fiscali previsti dal presente decreto, realizzi

l'effettivo utilizzo diretto;

entro il quindicesimo giorno del mese successivo, il cedente deve annotare nei registri previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero in apposito prospetto, che tiene luogo degli stessi, la qualità e la quantità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. Per le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore si è esonerati dall'obbligo della comunicazione preventiva. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, possono essere stabilite ulteriori condizioni cui subordinare l'applicazione delle richiamate disposizioni.

5. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali a favore di organizzazioni non governative di cui alla legge 26 febbraio 1987, n. 49, prevista dall'articolo 10, comma 1, lettera g), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta di cui all'articolo 13-bis, comma 1, lettera i-bis), del medesimo testo unico.

6. La deducibilità dal reddito imponibile delle erogazioni liberali previste all'articolo 65, comma 2, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle deduzioni previste dalla lettera c-sexies) del medesimo articolo 65, comma 2.

7. La deducibilità dal reddito imponibile delle ero-

gazioni liberali previste all'articolo 114, comma 2-bis, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è consentita a condizione che per le medesime erogazioni liberali il soggetto erogante non usufruisca delle detrazioni d'imposta previste dal comma 1-bis, del medesimo articolo 114.

I riferimenti al DPR 22/12/86, n. 917 citati nell'art. 13, D Lgs 460/97 sono quelli precedenti alla riforma del medesimo DPR 917/1986. Pertanto si segnalano i nuovi riferimenti per i singoli articoli citati nella seguente tabella.

DPR 917/1986 Articoli citati pre-riforma	DPR 917/1986 Nuovi riferimenti
Art. 10	Art. 10
Art. 13-bis	Art. 15
Art. 53	Art. 85
Art. 65	Art. 100
Art. 114	Art. 154

Art. 28 (Sanzioni e responsabilità dei rappresentanti legali e degli amministratori)

1. Indipendentemente da ogni altra sanzione prevista dalle leggi tributarie:

a) i rappresentanti legali e i membri degli organi amministrativi delle ONLUS, che si avvalgono dei benefici di cui al presente decreto in assenza dei requisiti di cui all'articolo 10, ovvero violano le disposizioni statutarie di cui alle lettere c) e d) del comma 1 del medesimo articolo sono puniti con

la sanzione amministrativa da lire 2 milioni a lire 12 milioni;

b) i soggetti di cui alla lettera a) sono puniti con la sanzione amministrativa da lire 200 mila a lire 2 milioni qualora omettono di inviare le comunicazioni previste all'articolo 11, comma 1;

c) chiunque contravviene al disposto dell'articolo 27, è punito con la sanzione amministrativa da lire 600 mila a lire 6 milioni.

2. Le sanzioni previste dal comma 1 sono irrogate, ai sensi dell'articolo 54, primo e secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dall'ufficio delle entrate nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale della ONLUS.

3. 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.

D.P.R. 10 novembre 1997, n. 441
Regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto.

Art. 2 (Non operatività della presunzione di cessione)

1. La presunzione di cui all'articolo 1 non opera per le fattispecie indicate nei seguenti commi, qualora vengano osservati gli adempimenti ivi stabiliti.

2. Le cessioni previste dall'articolo 10, n. 12), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono provate con le seguenti modalità: a) comunicazione scritta da parte del cedente agli uffici dell'amministrazione finanziaria e ai comandi della Guardia di finanza di competenza, con l'indicazione della data, ora e luogo di inizio del trasporto, della destinazione finale dei beni, nonché dell'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni gratuitamente ceduti. La comunicazione deve pervenire ai suddetti uffici almeno cinque giorni prima della consegna e può non essere inviata qualora l'ammontare del costo dei beni stessi non sia superiore a lire dieci milioni; b) emissione del documento previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, progressivamente numerato; c) dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, con la quale l'ente ricevente attesti natura, qualità e quantità dei beni ricevuti corrispondenti ai dati contenuti nel documento di cui alla lettera b).

3. La perdita dei beni dovuta ad eventi fortuiti, accidentali o comunque indipendenti dalla volontà del soggetto è provata: a) da idonea documentazione di un organo della pubblica amministrazione o, in mancanza, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, da cui risulti il verificarsi dell'evento, natura, qualità e quantità dei beni perduti e l'indicazione, sulla base del prezzo di acquisto, del relativo ammontare complessivo; b) da comunicazione scritta redatta secondo le disposizioni di cui al comma 2, lettera a), entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento.

4. La distruzione dei beni o la trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico è provata: a) da comunicazione scritta da inviare agli uffici di cui al comma 2, lettera a), nei termini e con le modalità ivi previsti, indicando luogo, data e ora in cui verranno poste in essere le operazioni, le modalità di distruzione o di trasformazione, la natura, qualità e quantità, nonché l'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o da trasformare e l'eventuale valore residuale che si otterrà a seguito della distruzione o trasformazione dei beni stessi. Tale comunicazione non è inviata qualora la distruzione venga disposta da un organo della pubblica amministrazione; b) dal verbale redatto da pubblici funzionari, da ufficiali della Guardia di finanza o da notai che hanno presenciato alla distruzione o alla trasformazione dei beni, ovvero, nel caso in cui l'ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati non sia superiore a lire dieci milioni, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15. Dal verbale e dalla dichiarazione devono risultare data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni, nonché natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati; c) da documento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, progressivamente numerato, relativo al trasporto dei beni eventualmente risultanti dalla distruzione o trasformazione.

5. I beni non esistenti presso l'azienda per effetto di vendite in blocco o di operazioni similari secondo la prassi commerciale risultano, oltre che dalla fattura di cui all'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, anche

dal documento previsto dal decreto del Presidente della Repubblica n. 472 del 1996, progressivamente numerato, da cui risulti natura e quantità dei beni, nonché la sottoscrizione del cessionario che attesti la ricezione dei beni stessi. Il cedente annota, altresì, soltanto nell'esemplare del documento di trasporto in suo possesso, l'ammontare complessivo del costo sostenuto per l'acquisto dei beni ceduti.

D.P.R. 14 agosto 1996, n. 472

Regolamento di attuazione delle disposizioni contenute nell'art. 3, comma 147, lett. d, della L. 28 dicembre 1995 n. 549, relativamente alla soppressione dell'obbligo della bolla di accompagnamento delle merci viaggianti.

D. Lgs. 29 giugno 1996, n. 367

Disposizioni per la trasformazione degli enti che operano nel settore musicale in fondazioni di diritto privato.

Art. 25 (Disposizioni tributarie)

1. Restano confermate, per le erogazioni liberali in denaro a favore delle fondazioni di cui all'art. 2 del presente decreto, nonché dei soggetti ivi previsti non trasformati in fondazioni, le disposizioni previste dagli articoli 13-bis, comma 1, lettera i), 65, comma 2, lettera c-quinquies), e 110-bis del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni.

2. Per le somme versate al patrimonio della fondazione dai soggetti privati al momento della loro partecipazione, per le somme versate come contributo alla gestione della medesima nell'anno in

cui è pubblicato il decreto di cui all'art. 8, e per le somme versate come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del predetto decreto, fermo quanto previsto dal comma 1 in relazione alla misura della detrazione dell'imposta lorda, il limite del 2 per cento, previsto dagli articoli 13-bis, comma 1, lettera i), e 65, comma 2, lettera c-quinquies), del testo unico delle imposte sui redditi approvato dal decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è elevato al 30 per cento. I soggetti privati erogatori che intendono versare contributi alla gestione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del decreto di approvazione della trasformazione devono impegnarsi con atto scritto, conservato presso la fondazione, al versamento di una somma costante per i predetti tre periodi di imposta. Si provvede al recupero delle somme detratte nel caso di mancato rispetto dell'impegno assunto. La destinazione a fondo di dotazione non costituisce mancato utilizzo da parte del percettore.

3. I corrispettivi dei contratti di sponsorizzazione incassati dalle fondazioni regolate dal presente decreto sono soggetti all'imposta sugli spettacoli soltanto quando il pagamento sia direttamente connesso allo svolgimento di uno spettacolo determinato.

4. Le erogazioni liberali ricevute dalle fondazioni, non sono soggette all'imposta sugli spettacoli.

5. I proventi percepiti dalle fondazioni disciplinate dal presente decreto nell'esercizio di attività commerciali, anche occasionali, svolte in conformità agli scopi istituzionali, ovvero di attività accessorie, sono esclusi dalle imposte sui redditi.

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

Legge 8 novembre 1991, n. 381
Disciplina delle cooperative sociali.

Legge 25 agosto 1991, n. 287
Aggiornamento della normativa sull'insediamento e sull'attività dei pubblici esercizi.

Art. 3 (Rilascio delle autorizzazioni) (...)

6. I limiti numerici determinati ai sensi del comma 4 non si applicano per il rilascio delle autorizzazioni concernenti la somministrazione di alimenti e di bevande: (...)

e) nelle mense aziendali e negli spacci annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno; (...)

Legge 26 febbraio 1987, n. 49
Nuova disciplina della cooperazione dell'Italia con i Paesi in via di sviluppo.

Art. 14 (Disponibilità finanziarie)

1. I mezzi finanziari destinati all'attuazione della presente legge, fatti salvi quelli derivanti da specifiche disposizioni di legge, i crediti di aiuto e i fondi destinati alla partecipazione italiana al capitale di banche e fondi internazionali, nonché

alla cooperazione svolta dalla Comunità europea, sono costituiti :

a. dagli stanziamenti iscritti nell'apposita rubrica istituita nello stato di previsione del Ministero degli Affari Esteri e determinati annualmente con le modalità di cui all'art.11 comma 3 lett.d) della Legge 5 agosto 1978 n.468, come sostituito dall'art.5 della Legge 23 agosto 1988 n.362;

b. dagli eventuali apporti conferiti in qualsiasi valuta dagli stessi paesi in via di sviluppo e da altri paesi o enti e organismi internazionali per la cooperazione allo sviluppo;

c. da fondi raccolti con iniziative promosse e coordinate dagli enti locali;

d. da donazioni, lasciti, legati e liberalità, debitamente accettati;

e. da qualsiasi altro provento derivante dall'esercizio delle attività della Direzione Generale, ivi comprese le eventuali restituzioni comunitarie.

2. Le somme di cui alle lettere b), c), d) ed e) del comma 1 sono versate all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnate, con decreti del Ministro del Tesoro, ai pertinenti capitoli di bilancio.

3. Le operazioni effettuate nei confronti delle Amministrazioni dello Stato e di organizzazioni non governative riconosciute ai sensi della presente legge che provvedono, secondo modalità stabilite con decreti del Ministro delle Finanze, al trasporto e alla spedizione di beni all'estero in attuazione di finalità umanitarie, comprese quelle dirette a realizzare programmi di cooperazione allo sviluppo, non sono soggette all'imposta sul valore aggiunto; analogo beneficio compete per le importazioni di beni destinati alle medesime finalità.

Art. 28 (Riconoscimento di idoneità delle organizzazioni non governative)

1. Le organizzazioni non governative, che operano nel campo della cooperazione con i Paesi in via di sviluppo, possono ottenere il riconoscimento di idoneità ai fini di cui all'articolo 29 con decreto del Ministro degli affari esteri, sentito il parere della Commissione per le organizzazioni non governative, di cui all'articolo 8, comma 10. Tale Commissione esprime pareri obbligatori anche sulle revocche di idoneità, sulle qualificazioni professionali o di mestiere e sulle modalità di selezione, formazione e perfezionamento tecnico-professionale dei volontari e degli altri cooperanti impiegati dalle organizzazioni non governative.

2. L'idoneità può essere richiesta per la realizzazione di programmi a breve e medio periodo nei Paesi in via di sviluppo; per la selezione, formazione e impiego dei volontari in servizio civile; per attività di formazione in loco di cittadini dei Paesi in via di sviluppo. Le organizzazioni idonee per una delle suddette attività possono inoltre richiedere l'idoneità per attività di informazione e di educazione allo sviluppo.

3. Sono fatte salve le idoneità formalmente concesse dal Ministro degli affari esteri prima dell'entrata in vigore della presente legge.

4. Il riconoscimento di idoneità alle organizzazioni non governative può essere dato per uno o più settori di intervento sopra indicati, a condizione che le medesime:

a) risultino costituite ai sensi degli articoli 10, 36 e 39 del codice civile;

b) abbiano come fine istituzionale quello di svolgere attività di cooperazione allo sviluppo in favore

delle popolazioni del terzo mondo;

c) non perseguano finalità di lucro e prevedano l'obbligo di destinare ogni provento, anche derivante da attività commerciali accessorie o da altre forme di autofinanziamento, per i fini istituzionali di cui sopra;

d) non abbiano rapporti di dipendenza, da enti con finalità di lucro, né siano collegate in alcun modo agli interessi di enti pubblici o privati, italiani o stranieri aventi scopo di lucro;

e) diano adeguate garanzie in ordine alla realizzazione delle attività previste, disponendo anche delle strutture e del personale qualificato necessari;

f) documentino esperienza operativa e capacità organizzativa di almeno tre anni, in rapporto ai Paesi in via di sviluppo, nel settore o nei settori per cui si richiede il riconoscimento di idoneità;

g) accettino controlli periodici all'uopo stabiliti dalla Direzione generale per la cooperazione allo sviluppo anche ai fini del mantenimento della qualifica;

h) presentino i bilanci analitici relativi all'ultimo triennio e documentino la tenuta della contabilità;

i) si obblighino alla presentazione di una relazione annuale sullo stato di avanzamento dei programmi in corso.

D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917

Approvazione del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir).

Art. 10 (Oneri deducibili)

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli

redditi che concorrono a formarlo, i seguenti oneri sostenuti dal contribuente:

(...)

g) i contributi, le donazioni e le oblazioni erogati in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'articolo 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato;

(...)

i) le erogazioni liberali in denaro, fino all'importo di 2 milioni di lire, a favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero e della Chiesa cattolica italiana;

l) le erogazioni liberali in denaro di cui all'articolo 29, comma 2, della legge 22 novembre 1988, n. 516, all'articolo 21, comma 1, della legge 22 novembre 1988, n. 517, e all'articolo 3, comma 2, della legge 5 ottobre 1993, n. 409, nei limiti e alle condizioni ivi previsti.

Art.15 (Detrazioni per oneri)

1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:

(...)

i-bis) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo

sviluppo economico (OCSE) (...). La detrazione è consentita a condizione che il versamento di tali erogazioni e contributi sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro delle finanze da emanarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

i-ter) le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro, in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche, a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400;

i-quater) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 4 milioni di lire, a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Si applica l'ultimo periodo della lettera i-bis.

Art. 73 (Soggetti passivi)

1. Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

a) le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;

b) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che hanno per

oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

c) gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali;

d) le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato.

2. Tra gli enti diversi dalle società, di cui alle lettere b) e c) del comma 1, si comprendono, oltre alle persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le altre organizzazioni non appartenenti ad altri soggetti passivi, nei confronti delle quali il presupposto dell'imposta si verifica in modo unitario e autonomo. Tra le società e gli enti di cui alla lettera d) del comma 1 sono comprese anche le società e le associazioni indicate nell'articolo 5.

3. Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato.

4. L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto.

5. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effetti-

vamente esercitata nel territorio dello Stato; tale disposizione si applica in ogni caso agli enti non residenti.

Art. 85 (Ricavi)

(...)

2. Si comprende inoltre tra i ricavi il valore normale dei beni di cui al comma 1 assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Art. 86 (Plusvalenze patrimoniali)

1. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 85, concorrono a formare il reddito:

a) se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;

c) se i beni vengono assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

(...)

Art. 100 (Oneri di utilità sociale)

1. Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

2. Sono inoltre deducibili:

a) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera g), per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

b) le erogazioni liberali, sia in denaro sia in natura, fatte a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

c) abrogata

d) le erogazioni liberali, sia in denaro sia in natura, a favore dei concessionari privati per la radiodiffusione sonora a carattere comunitario, per un ammontare complessivamente non superiore all'1 per cento del reddito imponibile;

e) le spese sostenute da soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi del Dlgs 490/99 (sostituito dal Dlgs 42/04 – Codice dei beni culturali e del paesaggio) e del Dpr del 30 settembre 1963, n. 1409;

f) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, ricerca e documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose vincolate;

g) le erogazioni liberali in denaro a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni

legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo, per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato;

h) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle ONLUS, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera i-bis), nei Paesi non appartenenti all'OCSE;

i) le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS, nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi;

l) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2 per cento del reddito di impresa dichiarato, a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge;

m) le erogazioni in denaro a favore dello Stato, Regioni, Enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi nei settori dei beni culturali e dello spettacolo;

n) le erogazioni liberali in denaro a favore di organismi di gestione di parchi e riserve naturali terrestri o marittime, statali o regionali, eccetera;

o) le erogazioni liberali in denaro per la realizzazione di ricerca nel settore della sanità effettuate a favore dello Stato, Regioni, Enti territoriali, enti ed istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute.

3. Alle erogazioni liberali in denaro di enti o di istituzioni pubbliche, di fondazioni o di associazioni legalmente riconosciute, effettuate per il pagamento delle spese di difesa dei soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato, non si applica il limite di cui al comma 1, anche quando il soggetto erogatore non abbia le finalità statutarie istituzionali di cui al medesimo comma 1.

4. Le erogazioni liberali diverse da quelle considerate nei precedenti commi e nel comma 1 dell'articolo 95 non sono ammesse in deduzione.

Art. 108 (Spese relative a più esercizi)

(...)

2. Le spese di pubblicità e propaganda possono essere dedotte integralmente dal reddito d'impresa, nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

Al medesimo comma 2, dell'art. 108 Tuir, è operata una distinzione per quanto riguarda le spese di rappresentanza prevedendo per le stesse un diverso trattamento fiscale, infatti queste sono ammesse in deduzione nella misura di un terzo del loro ammontare (e quindi non integralmente) e sono deducibili in quote costanti nell'esercizio in cui sono state sostenute e nei quattro successivi

(ossia in cinque anni).

Tra le spese di rappresentanza sono comprese le spese sostenute per i beni distribuiti gratuitamente ed i contributi erogati per l'organizzazione di convegni e simili.

Le spese di rappresentanza sono caratterizzate dalla loro gratuità, ovvero dalla mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte del beneficiario.

(...)

Art. 109 (Norme generali sui componenti del reddito d'impresa)

1. I ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme della presente Sezione non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

(...)

D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto.

Art. 2 (Cessioni di beni)

Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento su beni di ogni genere. Costituiscono inoltre cessioni di beni: 1) le vendite con riserva di

proprietà; 2) le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti; 3) i passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione; 4) le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a lire cinquantamila e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis; 5) la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee alla impresa o all'esercizio dell'arte o della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19 [, si considera destinato a finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione l'impiego di beni per l'effettuazione di operazioni diverse da quelle imponibili ovvero non imponibili ai sensi degli articoli 8, 8-bis e 9, di operazioni escluse dal campo di applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 7 e dell'art. 74, commi primo, quinto e sesto, nonché delle operazioni di cui al terzo comma del presente articolo e all'art. 3, quarto comma]; 6) le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni o le analoghe operazioni fatte da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza

personalità giuridica. Non sono considerate cessioni di beni: a) le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro; b) le cessioni e i conferimenti in società o altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni, che hanno per oggetto aziende o rami di azienda; c) le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria la costruzione delle opere indicate nell'art. 9 lettera a), della legge 28 gennaio 1977, n. 10; d) le cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati; e) [i conferimenti in società e altri enti, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni a condizione che il soggetto conferitario abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari]; f) i passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti [a condizione che il soggetto incorporante o risultante dalla fusione, dalla scissione, dalla trasformazione o da analoghe operazioni abbia diritto ad esercitare la detrazione totale dell'imposta nei modi ordinari]; g) h) [le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati dal cedente senza poter detrarre la relativa imposta per effetto dell'articolo 19, secondo comma, lettere da a) a e-quater)] (5/a) (5/b); i) le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari (5/c); l) le cessioni di paste alimentari (v.d. 19.03); le cessioni di pane, biscotto di mare, e di altri prodotti della panetteria ordinaria, senza aggiunta di zuccheri, miele, uova, materie grasse, formaggio o frutta (v.d. 19.07); le cessioni di latte fresco, non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la ven-

data al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie (5/d); m) le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni .

Art. 3 (Prestazioni di servizi)

Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte. [Costituiscono prestazioni di servizi a titolo oneroso quelle effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o per altre finalità estranee all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione] . Costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo: 1) le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili; 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti ; 3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in con-

to corrente ; 4) le somministrazioni di alimenti e bevande; 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto. Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore a lire cinquantamila prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti e associazioni che senza scopo di lucro perseguono finalità educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarietà sociale, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici . Le assegnazioni indicate al n. 6) dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai numeri 1), 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario. Non sono considerate prestazioni di servizi: a) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai numeri

5) e 6) dell'art. 2, L. 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale; b) i prestiti obbligazionari; c) le cessioni dei contratti di cui alle lettere a), b) e c) del terzo comma dell'art. 2; d) i conferimenti e i passaggi di cui alle lettere e) ed f) del terzo comma dell'art. 2; e) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d'autore, tranne quelli concernenti opere di cui alla lettera a), e le prestazioni relative alla protezione dei diritti d'autore di ogni genere, comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi; f) le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai prestiti obbligazionari; g) ; h) le prestazioni dei commissionari relative ai passaggi di cui al n. 3) del secondo comma dell'art. 2 e quelle dei mandatari di cui al terzo comma del presente articolo .

Art.10 (Operazioni esenti dall'imposta)

Sono esenti dall'imposta: 1) le prestazioni di servizi concernenti la concessione e la negoziazione di crediti, la gestione degli stessi da parte dei concedenti e le operazioni di finanziamento; l'assunzione di impegni di natura finanziaria, l'assunzione di fidejussioni e di altre garanzie e la gestione di garanzie di crediti da parte dei concedenti; le dilazioni di pagamento, le operazioni, compresa la negoziazione, relative a depositi di fondi, conti correnti, pagamenti, giroconti, crediti e ad assegni o altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero di crediti; la gestione di fondi comuni di investimento, le dilazioni di pagamento e le gestioni similari e il servizio bancoposta; 2) le operazioni di assicurazione, di riassicurazione e di vitalizio; 3) le operazioni relative a valute estere aventi corso legale e a crediti in valute estere, eccettuati i biglietti e

le monete da collezione e comprese le operazioni di copertura dei rischi di cambio; 4) le operazioni, relative ad azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali, eccettuate la custodia e l'amministrazione dei titoli; le operazioni, incluse le negoziazioni e le opzioni, eccettuate la custodia e amministrazione, relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari diversi dai titoli. Si considerano in particolare operazioni relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari i contratti a termine fermo su titoli e altri strumenti finanziari e le relative opzioni, comunque regolati; i contratti a termine su tassi di interesse e le relative opzioni; i contratti di scambio di somme di denaro o di valute determinate in funzione di tassi di interesse, di tassi di cambio o di indici finanziari, e relative opzioni; le opzioni su valute, su tassi di interesse o su indici finanziari, comunque regolate; 5) le operazioni relative alla riscossione dei tributi, comprese quelle relative ai versamenti di imposte effettuati per conto dei contribuenti, a norma di specifiche disposizioni di legge, da aziende e istituti di credito; 6) le operazioni relative all'esercizio del lotto, delle lotterie nazionali, nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse di cui al decreto ministeriale 16 novembre 1955, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 273 del 26 novembre 1955, e alla legge 24 marzo 1942, n. 315, e successive modificazioni, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giuocate; 7) le operazioni relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giochi, concorsi e competizioni di ogni genere, diverse da quelle indicate al numero precedente, nonché quelle relative all'esercizio del giuoco nel-

le case da giuoco autorizzate e alle operazioni di sorte locali autorizzate ; 8) le locazioni non finanziarie e gli affitti, relative cessioni, risoluzioni e proroghe, di terreni e aziende agricole, di aree diverse da quelle destinate a parcheggio di veicoli, per le quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria, ed i fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati, esclusi quelli strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni e quelli destinati ad uso di civile abitazione locati dalle imprese che li hanno costruiti per la vendita ; 8-bis) le cessioni di fabbricati, o di porzioni di fabbricato, a destinazione abitativa, effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, ovvero dalle imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita dei predetti fabbricati o delle predette porzioni ; 9) le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1 a 7, nonché quelle relative all'oro e alle valute estere, compresi i depositi anche in conto corrente, effettuate in relazione a rapporti di cui siano parti la Banca d'Italia e l'Ufficio italiano cambi o le banche agenti ai sensi dell'art. 4, ultimo comma, del presente decreto ; 10) [le cessioni agli editori della carta destinata alla stampa di giornali quotidiani e le prestazioni agli stessi dei servizi relativi alla composizione e stampa di tali

giornali] ; 11) le cessioni di oro in lingotti, pani, verghe, bottoni, granuli ; 12) le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS ; 13) le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 a favore delle popolazioni colpite da calamità naturali o catastrofi dichiarate tali ai sensi della legge 8 dicembre 1970, n. 996, o della legge 24 febbraio 1992, n. 225 (48/a) ; 14) prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza o altri mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare. Si considerano urbani i trasporti effettuati nel territorio di un comune o tra comuni non distanti tra loro oltre cinquanta chilometri ; 15) le prestazioni di trasporto di malati o feriti con veicoli all'uopo equipaggiati, effettuate da imprese autorizzate e da ONLUS ; 16) le prestazioni relative ai servizi postali ; 17) [le prestazioni di raccolta, trasporto e smaltimento dei rifiuti solidi urbani] ; 18) le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze ; 19) le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da ONLUS, compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto,

nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali ; 20) le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS, comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituti, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale ; 21) le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla legge 21 marzo 1958, n. 326 , comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie; 22) le prestazioni proprie delle biblioteche, discoteche e simili e quelle inerenti alla visita di musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, ville, palazzi, parchi, giardini botanici e zoologici e simili; 23) le prestazioni previdenziali e assistenziali a favore del personale dipendente; 24) le cessioni di organi, sangue e latte umani e di plasma sanguigno; 25) ; 26) ; 27) le prestazioni proprie dei servizi di pompe funebri ; 27-bis) i canoni dovuti da imprese pubbliche, ivi comprese le aziende municipalizzate, o private per l'affidamento in concessione di costruzione e di esercizio di impianti, comprese le discariche, destinati allo smaltimento, al riciclaggio o alla distruzione dei rifiuti urbani speciali, tossici o nocivi, solidi e liquidi ; 27-ter) le prestazioni socio-sanitarie, di assi-

stenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da ONLUS ; 27-quater) le prestazioni delle compagnie barraccellari di cui all'articolo 3 della legge 2 agosto 1897, n. 382 (62/a); 27-quinquies) le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2 (62/b).

Art.12 (Cessioni e prestazioni accessorie)

Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale. Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile.

Art.13 (Base imponibile)

La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente

o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti. Agli effetti del comma precedente i corrispettivi sono costituiti: a) per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi dipendenti da atto della pubblica autorità, dall'indennizzo comunque denominato; b) per i passaggi di beni dal committente al commissionario o dal commissionario al committente, di cui al n. 3) dell'art. 2, rispettivamente dal prezzo di vendita pattuito dal commissionario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto pattuito dal commissionario, aumentato della provvigione; per le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza, di cui al terzo comma dell'articolo 3, rispettivamente dal prezzo di fornitura del servizio pattuito dal mandatario, diminuito della provvigione, e dal prezzo di acquisto del servizio ricevuto dal mandatario, aumentato della provvigione; c) per le cessioni indicate ai numeri 4), 5) e 6) del secondo comma dell'articolo 2, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate per estinguere precedenti obbligazioni e per quelle di cui all'articolo 3, terzo comma, primo periodo, dal valore normale dei beni e delle prestazioni; per le assegnazioni di cui all'articolo 3, terzo comma, secondo periodo, dalle spese sostenute dal soggetto passivo per la prestazione dei servizi; d) per le operazioni permutative di cui all'art. 11, dal valore normale dei beni e dei servizi che formano oggetto di ciascuna di esse; e) per le cessioni di beni vincolati al regime della temporanea impor-

tazione, dal corrispettivo della cessione diminuito del valore accertato dall'ufficio doganale all'atto della temporanea importazione. Per le cessioni di beni indicati alla lettera e-bis) del secondo comma dell'articolo 19 la base imponibile è ridotta alla metà qualora la detrazione dell'imposta relativa al loro acquisto o importazione da parte del cedente sia stata operata con la riduzione prevista nella disposizione stessa.

Art.19-bis (Percentuale di detrazione)

1. La percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi. 2. Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi di cui all'articolo 36, ultimo comma, e delle operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, numero 27-quinquies), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto articolo 10, ferma restando la indetraibilità dell'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni.

Art.23 (Registrazione delle fatture)

Il contribuente deve annotare entro quindici giorni le fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione e con riferimento alla data della loro emissione, in apposito registro. Le fatture di cui al quarto comma, seconda parte, dell'art. 21, devono essere registrate entro il termine di emissione e con riferimento al mese di consegna o spedizione dei beni. Per ciascuna fattura devono essere indicati il numero progressivo e la data di emissione di essa, l'ammontare imponibile dell'operazione o delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo aliquota applicata, e la ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio, ovvero, nelle ipotesi di cui al terzo comma dell'art. 17, del cedente o del prestatore. Se l'altro contraente non è un'impresa, società o ente devono essere indicati, in luogo della ditta, denominazione o ragione sociale, il nome e il cognome. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relativa norma. [Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila può essere annotato, in luogo di ciascuna, un documento riepilogativo sul quale devono essere indicati i numeri delle fatture cui si riferisce, l'ammontare complessivo imponibile delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota applicata]. Nell'ipotesi di cui al quinto comma dell'articolo 6 le fatture emesse devono essere registrate anche dal soggetto destinatario in apposito registro, bollato e numerato ai sensi dell'art. 39, secondo modalità e termini stabiliti con apposito decreto ministeriale.

Art.24 (Registrazione dei corrispettivi)

I commercianti al minuto e gli altri contribuenti di cui all'art. 22, in luogo di quanto stabilito nell'articolo precedente, possono annotare in apposito registro, relativamente alle operazioni effettuate in ciascun giorno, l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni imponibili e delle relative imposte, distinto secondo l'aliquota applicabile, nonché l'ammontare globale dei corrispettivi delle operazioni non imponibili di cui all'art. 21, sesto comma, e, distintamente, all'art. 38-quater e quello delle operazioni esenti ivi indicate. L'annotazione deve essere eseguita, con riferimento al giorno in cui le operazioni sono effettuate, entro il giorno non festivo successivo. [Le operazioni assoggettate all'obbligo del rilascio della ricevuta fiscale devono essere annotate distintamente, secondo l'aliquota applicabile]. Nella determinazione dell'ammontare giornaliero dei corrispettivi devono essere computati anche i corrispettivi delle operazioni effettuate con emissione di fattura, comprese quelle relative ad immobili e beni strumentali e quelle indicate nel terzo comma dell'articolo 17, includendo nel corrispettivo anche l'imposta. Per determinate categorie di commercianti al minuto, che effettuano promiscuamente la vendita di beni soggetti ad aliquote d'imposta diverse, il Ministro delle finanze può consentire, stabilendo le modalità da osservare, che la registrazione dei corrispettivi delle operazioni imponibili sia fatta senza distinzione per aliquote e che la ripartizione dell'ammontare dei corrispettivi ai fini dell'applicazione delle diverse aliquote sia fatta in proporzione degli acquisti. I commercianti al minuto che tengono il registro di cui al primo comma in

luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita devono eseguire le annotazioni prescritte nel primo comma, nei termini ivi indicati, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Le relative modalità sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze .

Art.25 (Registrazione degli acquisti)

Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta . [Il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del terzo comma dell'art. 17, e deve annotarle in apposito registro entro il mese successivo a quello in cui ne è venuto in possesso] . Dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota. Per le fatture relative alle operazioni non imponibili o esenti di cui al sesto comma dell'art. 21 devono essere indicati, in luogo dell'ammontare dell'imposta, il titolo di inapplicabilità di essa e la relati-

va norma. [Per le fatture di importo inferiore a lire cinquantamila, che non siano relative a beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o dell'arte o professione, può essere annotato, in luogo delle singole fatture, un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati i numeri, attribuiti dal destinatario, delle fatture cui si riferisce, l'ammontare imponibile complessivo delle operazioni e l'ammontare dell'imposta, distinti secondo l'aliquota] . La disposizione del comma precedente si applica anche per le fatture relative a prestazioni di trasporto e per quelle pervenute tramite spedizionieri o agenzie di viaggi, quale ne sia l'importo .

Art.39 (Tenuta e conservazione dei registri e dei documenti)

I registri previsti dal presente decreto, compresi i bollettari di cui all'art. 32, devono essere numerati e bollati ai sensi dell'articolo 2215 del codice civile, in esenzione dai tributi di bollo e di concessione governativa e devono essere tenuti a norma dell'articolo 2219 dello stesso codice. La numerazione e la bollatura possono essere eseguite anche dall'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto o dall'ufficio del registro. Se la numerazione e la bollatura non sono state effettuate dall'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto competente l'ufficio o il notaio che le ha eseguite deve entro trenta giorni darne comunicazione all'ufficio dell'imposta sul valore aggiunto competente. È ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili secondo modalità previamente approvate dalla Amministrazione finanziaria su richiesta del contribuente. I contribuenti

hanno facoltà di sottoporre alla numerazione e alla bollatura un solo registro destinato a tutte le annotazioni prescritte dagli artt. 23, 24 e 25, a condizione che nei registri previsti da tali articoli siano indicati, per ogni singola annotazione, i numeri della pagina e della riga della corrispondente annotazione nell'unico registro numerato e bollato. I registri, i bollettari, gli schedari e i tabulati nonché le fatture, le bollette doganali e gli altri documenti previsti dal presente decreto devono essere conservati a norma dell'art. 22, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Legge 8 dicembre 1970, n. 996
Norme sul soccorso e l'assistenza alle popolazioni colpite da calamità.

Art. 5

Alla dichiarazione di catastrofe o di calamità naturale, salvo i casi di evento non particolarmente grave cui provvedono gli organi locali elettivi e gli organi ordinari della protezione civile, si provvede con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro per l'interno, anche su richiesta degli organi della regione o degli enti locali.

Al Ministro per l'interno fanno capo tutti i servizi e gli interventi delle pubbliche amministrazioni, civili e militari -- centrali e periferiche -- di enti pubblici e di privati, onde assicurarne la maggiore tempestività ed il più coordinato ed armonico impiego.

Con il decreto di cui al primo comma si provvede alla nomina di un commissario, che può anche essere scelto tra membri del Governo e del Par-

lamento, esperti o tecnici estranei alla pubblica amministrazione, amministratori regionali o di enti locali.

Il commissario assume sul posto, ai fini della necessaria unità, la direzione dei servizi di soccorso, ed attua le direttive generali ed il coordinamento dei servizi, avvalendosi comunque della collaborazione degli organi regionali e degli enti locali interessati.

Per quanto concerne i servizi e gli interventi delle forze armate, che potranno essere impiegate anche in unità organiche elementari, essi saranno richiesti, in occasione di calamità naturali o catastrofe, dal Ministro per l'interno o dal commissario nominato al Ministro per la difesa o alla autorità da esso delegata.

Legge 4 gennaio 1968, n. 15
Norme sulla documentazione amministrativa e sulla legalizzazione e autenticazione di firme.

ALLEGATO 3 – GLOSSARIO

Base di scampo: reddito complessivo ex art. 8 Tuir, ossia non limitato ad un'unica categoria reddituale (ad esempio, i soli redditi d'impresa), nonché di ammontare lordo (non decurtato cioè da altri oneri deducibili concorrenti) e, pertanto, più capiente.

Beneficiario dell'erogazione: soggetto che, in possesso di determinati requisiti, riceve l'erogazione.

Contratto sinallagmatico: contratto a prestazioni corrispettive.

Corporate image: reputazione di cui gode una organizzazione/impresa presso il pubblico, che è il risultato, sedimentato nel tempo, di tutti i fattori della comunicazione tra organizzazione/impresa e mercato.

Costo specifico: costo nel quale rientrano tutti i costi sostenuti dall'impresa per la realizzazione del bene stesso e che concorrono quindi a comporre il valore di quest'ultimo, quali, ad esempio, il costo delle materie prime, dei semilavorati, dei prodotti finiti, degli altri beni destinati ad essere fisicamente incorporati nei prodotti finiti, degli imballaggi utilizzati, ecc.

Deduzione: somma che si può sottrarre dal reddito sul quale poi si calcolano le imposte.

Detrazione: somma che, una volta calcolate le imposte da pagare, si può sottrarre da queste.

Filantropia: azione caritativa o di beneficenza senza l'aspettativa di ritorni di qualsiasi natura.

Fund raising: termine anglosassone - tradotto in italiano con 'raccolta fondi' - con il quale si intende l'insieme delle attività poste in essere da un soggetto collettivo (ad esempio, associazione) volto a reperire le risorse finanziarie necessarie al raggiungimento degli scopi statutari.

Mecenatismo: intervento a favore della cultura, attraverso erogazioni liberali effettuate a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute, senza scopo di lucro, per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi nei settori dei beni culturali e dello spettacolo.

Onere deducibile: importo (certificato) dell'erogazione.

Onlus di diritto: organizzazioni di volontariato iscritte negli omonimi albi o registri regionali, organizzazioni non governative (ong) riconosciute idonee dal Ministero degli Affari Esteri, cooperative sociali e consorzi di cooperative sociali con base sociale formata

esclusivamente da cooperative sociali.

Onlus parziali: enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intesa, e associazioni di promozione sociale le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Operazioni esenti da IVA: operazioni, elencate dall'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, dalla cui effettuazione non deriva l'applicazione dell'imposta e il conseguente obbligo di versamento.

Organizzazioni non profit: organizzazioni non a diretto scopo di lucro (denominate latu senso organizzazioni non profit oppure organizzazioni non per profitto), che operano per conseguire il bene collettivo o comune tramite la produzione e l'erogazione di beni e servizi in una logica prevalentemente di scambio con l'ambiente esterno.

Relazione sulla gestione: documento esplicativo delle voci economiche finanziarie e patrimoniali.

Rendiconto gestionale: strumento che mette in evidenza i risultati economici e finanziari della gestione del periodo amministrativo considerato.

Soggetto erogatore: contribuente (impresa) che effettua l'erogazione liberale a favo-

re dei soggetti beneficiari.

Stato patrimoniale: rappresentazione statica del patrimonio dell'ente e della sua composizione distinguendo tra attività istituzionale, accessoria, di raccolta fondi e gestione del patrimonio finanziario.

Terzo Settore: secondo la terminologia economica, insieme delle organizzazioni non profit. Questo insieme è 'Terzo', in quanto contrapposto e complementare ai due attori fondamentali del sistema economico: lo Stato e il Mercato. La contrapposizione si basa sul fatto che le organizzazioni appartenenti al 'Terzo Settore' sono soggetti di natura privata ma volti alla produzione e alla allocazione di beni e servizi a valenza pubblica o collettiva.

Valore normale: prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati o, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per l'identificazione di tale valore si fa riferimento al valore desumibile in modo oggettivo da listini, tariffari, mercuriali o simili.

ALLEGATO 4 – MODULISTICA

Fac-simile di ricevuta per donazione in denaro ad associazione da impresa
che può far applicare ai propri donatori l'alternativa tra Legge '+Dai-Versi' e Legge 'Onlus'

Carta intestata dell'Associazione

Data

Ricevuta N. /Anno

L'Associazione nella persona del suo rappresentante legale pro-tempore

..... dichiara di aver ricevuto in data

Euro (in cifre) (in lettere)
tramite

Assegno bancario n°

Bonifico su C.C.B. n°

C.C.P. n°

Da:

(Impresa)

Indirizzo

Cap Comune Prov

C.F. o P.IVA

L'Associazione è Iscritta al Registro.....

In quanto....., l'Associazione è Onlus di diritto (art. 10, co. 8, D.Lgs. n. 460/1997); le persone giuridiche possono pertanto detrarre o dedursi le erogazioni effettuate a favore della Associazione nei limiti e con le modalità stabilite per legge (art. 15, co. 1, lett. i-bis, D.P.R. n. 917/1986, art. 14, D.L. n. 35/2005 come convertito da L. n. 80/2005 e art. 100, co. 2, lett. h), D.P.R. n. 917/1986).

L'Associazione attesta di possedere tutti requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalle normative citate, comprese la tenuta di contabilità adeguata e la predisposizione di bilancio.

Firma e timbro (per l'Associazione)

Fac-simile di ricevuta per donazione di beni ad associazione da impresa
che può far applicare ai propri donatori la Legge '+Dai-Versi'

Carta intestata dell'Associazione

Data

Ricevuta N. /Anno

L'Associazione nella persona del suo rappresentante legale pro-tempore
..... dichiara di aver ricevuto in data
da

(Impresa)
Indirizzo
Cap
Comune Prov
C.F. o P.IVA

i seguenti beni:

Numero	Descrizione dettagliata	Importo unitario	Importo complessivo
TOTALE			

Se necessario

In merito ai beni X, Y, Z, l'erogante, con sua del DATA, ci ha comunicato che ha periziato i beni ai valori qui sopra riportati.

Se necessario

In merito ai beni W, S, D, il valore dei beni qui riportato ci è stato riferito dall'erogante con sua del DATA,

- sulla base del valore normale del bene ex art. 9, co. 3, D.P.R. n. 917/1986
- sulla base di listini, tariffari o mercuriali

L'Associazione è Iscritta al Registro.....

In quanto, l'Associazione è Onlus di diritto (art. 10, co. 8, D.Lgs. n. 460/1997); le persone giuridiche possono pertanto dedursi le erogazioni effettuate a favore della Associazione nei limiti e con le modalità stabilite per legge (art. 14 D.L. n. 35/2005 come convertito da L. n. 80/2005 e art. 100, co. 2, lett. h), D.P.R. n. 917/1986).

L'Associazione attesta di possedere tutti i requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalle normative citate, comprese la tenuta di contabilità adeguata e la predisposizione di bilancio.

Firma e timbro (per l'Associazione)

Fac-simile di ricevuta per erogazioni liberali deducibili ex art. 14 L. n. 80/2005

Nome Associazione (con l'indicazione Onlus)	
Sede sociale	
Tel e fax	
C. F.	
C.C.P.	
C.C. Bancario	

Iscritta alla Sezione Provinciale di Registro Regionale del Volontariato foglio
N. progressivo.....

Ricevuta n. _____ del _____
Per contributi, donazioni e oblazioni erogati da persone giuridiche in favore della Associazione.

L'Associazione _____ nella persona del suo rappresentante

Dichiara di aver ricevuto

Euro (in cifre) _____ (in lettere) _____

Da:

Nominativo _____

Indirizzo _____

Cap _____

C.F. o P.IVA _____

Data _____

A mezzo:

- Assegno Bancario n.
- Bonifico su C.C.B n.
- C.C.P. n.
- Contanti

Dichiara altresì al soggetto erogatore della donazione che

Ai sensi dell'art. 14 comma 2 del D.L. n. 35/2005 (convertito in L. n. 80 del 13.05.2005 pubblicata sulla G.U. del 14 maggio 2005 n. 111) attesta la regolare "tenuta di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria".

Ai sensi dell'art. 14 comma 5 del D.L. n. 35/2005 (convertito in L. n. 80 del 13.05.2005 pubblicata sulla G.U. del 14 maggio 2005 n. 111) attesta che possiede: "I caratteri solidaristici e sociali dichiarati in comunicazioni rivolte al pubblico".

Erogazione deducibile, ai sensi dell'art. 14 del D.L. n. 35/2005 per le imprese.

Firma e timbro (per l'Associazione)

Esente da bollo ai sensi del D.Lgs. 460/97.