

PARTE IV

FISCO E INCENTIVI STATALI: STIMOLI PER LA RESPONSABILITA' SOCIALE E L'ECO-SOSTENIBILITA'.

Quest'ultimo paragrafo mira a fornire una rapida panoramica sulla sensibilità dello Stato Italiano, alle tematiche trattate in questo lavoro ed esterne anche attraverso la concessione di incentivi specifici e agevolazioni in campo fiscale, realizzati a favore dell'ampia platea di destinatari costituita da privati cittadini, imprese *for profit* e associazioni ed enti *no profit*.

Di seguito qualche esempio:

a) Iniziative a favore di privati.

L'articolo 1 della legge 449/97 ha previsto originariamente per interventi di recupero eseguiti su immobili residenziali nel periodo dal 1998 al 2006 (esteso anche al 2007) una detrazione d'imposta (variabile a seconda dei periodi d'imposta 41% ovvero 36%).

Tra gli interventi ammessi quelli:

socialmente orientati, quali l'eliminazione di barriere architettoniche, interventi anti infortunistici etc;

sensibili alla tutela ambientale: cablatura degli edifici, contenimento dell'inquinamento acustico, interventi finalizzati al risparmio energetico ed alla produzione di fonti di energia alternativa (sostituzione di infissi, fotovoltaico). In merito a questi ultimi, la finanziaria 2007 ha previsto una detrazione Irpef del 55% per la riqualificazione energetica degli edifici.

Negli ultimi anni, si sono susseguiti incentivi di diverso tipo quali ad esempio la rottamazione di elettrodomestici in attuazione delle norme contenute nel Dlgs 25 luglio 2005, n. 151, di recepimento delle direttive 2002/95/Ce, 2002/96/Ce e 2003/108/Ce, tutte concernenti la riduzione dell'uso di sostanze pericolose nelle predette

apparecchiature, nonché lo smaltimento dei relativi rifiuti, ovvero quelli previsti nella finanziaria 2007 (comma 353) e finalizzati ad incentivare l'acquisto di elettrodomestici a basso consumo energetico (classe energetica non inferiore ad A+) .

Inoltre, il recente “decreto per la competitività” (decreto legge n. 35 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni) ha introdotto nuove agevolazioni che si caratterizzano per la loro ampia portata nel caso in cui si effettuino liberalità a favore di ONLUS, piuttosto che a favore di associazioni di promozione sociale iscritte nell'apposito registro nazionale, di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statuario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico, nonché a favore di università, fondazioni universitarie, istituzioni universitarie pubbliche, enti di ricerca pubblici, fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statuario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica individuate con D.P.C.M. adottato su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, enti di ricerca privati 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 sul lavoro, nonché degli Enti parco regionali e nazionali, con prescrizione di soglie di deducibilità diverse a seconda del soggetto beneficiario (es. senza limite per liberalità a favore di università ed enti di ricerca pubblici, nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000,00 annui). In alternativa alla deducibilità sopra illustrata, le **persone fisiche** che effettuano erogazioni liberali in denaro alle ONLUS possono fruire della detrazione dall'Irpef nella misura del 19% da calcolare su un importo massimo di 2.065,83 euro.

Infine, la legge 27 dicembre 2006, n. 296, per l'anno finanziario 2007, ha riproposto la possibilità per i contribuenti di destinare una quota pari al 5 per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a finalità di interesse sociale.

b) Iniziative a favore di imprese for profit.

Per comportamenti a tutela dell'ambiente

Legge finanziaria 2007, può essere definito il documento a più alta "contaminazione" ambientale della nostra storia parlamentare repubblicana.

La lettura del documento e del decreto collegato, evidenziano la volontà del legislatore a rendere un contributo alla sostenibilità ambientale, che di fatto rappresenta anche una finalizzazione sociale delle politiche dello sviluppo economico. Gli interventi legislativi riguardano diversi settori, dall'agricoltura, all'energia, ai trasporti, alle costruzioni civili, all'organizzazione della produzione e dei consumi.

I più evidenti interventi riguardano i contributi per l'acquisto e l'installazione di motori ad elevata efficienza di potenza elettrica (comma 358), per la predisposizione di progetti finalizzati alla realizzazione di impianti fotovoltaici (comma 350), per la promozione di nuova edilizia ad alta efficienza energetica (commi da 344 a 349), per lo sviluppo di bioenergie (commi 367 e 368 settore biocarburanti).

Per comportamenti socialmente orientati

Come già evidenziato nella prima parte del mio lavoro, con riferimento alla responsabilità sociale delle imprese, il legislatore ha adottato provvedimenti finalizzati ad incentivare comportamenti socialmente responsabili. Si consideri, il sostegno finanziario riconosciuto dalla Regione Toscana alle piccole e medie imprese che si attivano in tale direzione, ad esempio nella acquisizione della certificazione SA 8000.

Altro esempio incentivante è rappresentato dall'art. 24 del D.M. 12.12.2000 che accorda all'INAIL, al soddisfacimento di determinati requisiti, la possibilità di riconoscere

all'impresa la riduzione del tasso medio di tariffa in misura fissa pari al cinque o al dieci per cento, in relazione al numero di lavoratori. Uno dei requisiti agevolativi *“l'azienda ha adottato o mantiene un comportamento socialmente responsabile secondo i principi della CSR ed ha conseguentemente attuato interventi migliorativi delle condizioni di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro”*¹.

In merito alle **erogazioni liberali** da parte di soggetti titolari di reddito d'impresa a favore di O.N.L.U.S., è possibile affermare che tali soggetti possono dedurre gli oneri derivanti dalle erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore ad euro 2.065,83 o al 2% del reddito d'impresa dichiarato (ART. 100, comma 2 del T.U.I.R.)

La deducibilità di tali oneri non è consentita se il soggetto erogante usufruisce per le medesime liberalità delle deduzioni di cui all'art 100 del T.U.I.R. lett a (erogazioni liberali a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione assistenza sociale e sanitaria, culto o ricerca scientifica, in misura non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato; contributi, donazioni e oblazioni corrisposti in favore delle ONG operanti nel campo della cooperazioni con i Paesi in via di Sviluppo in misura non superiore al 2% del reddito dichiarato, e di quelle alla lett. b (erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche aventi sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica, per un ammontare non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato).

In alternativa a quanto esposto, per effetto del cosiddetto decreto sulla competitività, in particolare in base all'art. 14 del D.L. n. 35/2005, convertito dalla legge 80/2005, le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche e da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di € 70.000,00 annui.

¹ Tabella A allegata al modulo di domanda da presentare per l'ottenimento della riduzione tariffaria ex art. 24 DM 12.12.2000.

Costituisce presupposto per l'applicazione di tale 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 finanziaria.

E' inoltre necessario che le erogazioni liberali in denaro siano effettuate tramite banca, ufficio postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari e che le erogazioni liberali in natura siano considerate al loro valore normale, in tal caso il donatore congiuntamente alla documentazione che attesti il valore normale del bene deve farsi rilasciare dal beneficiario una ricevuta con la descrizione analitica e dettagliata dei beni erogati e l'indicazione dei relativi valori.

Tale deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.

Le **cessioni gratuite di beni** (ex art. 13 2° co e 3° co. D.lgs 460/97) non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e quindi non concorrono a formare il reddito come ricavi o plusvalenze in particolare si considerano cessioni gratuite di beni:

- Cessione gratuita, senza alcun limite, di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa cedente.
- Cessione gratuita anche di altri beni, diversi dai precedenti, a condizione che:
 - si tratti di beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa e il costo specifico complessivo dei beni ceduti non sia superiore ad € 1.032,91.

Per fruire di tali agevolazioni è necessario assolvere alcuni adempimenti : l'impresa cedente ha l'obbligo di comunicare preventivamente al competente ufficio delle entrate mediante raccomandata a.r., le singole cessioni di beni, ad esclusione di cessioni di

beni facilmente deperibili o di modico valore, deve inoltre annotare nei registri IVA o in apposito prospetto quantità e qualità dei beni ceduti e deve conservare la dichiarazione rilasciata dalla O.N.L.U.S., in cui la medesima attesta l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali.

Infine sono deducibili dal reddito d'impresa **le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti**, assunti con contratto a tempo indeterminato, le cui prestazioni sono rese a beneficio di una O.N.L.U.S.

c) Iniziative a favore di imprese no profit.

CARATTERISTICHE DELLE IMPRESE NO PROFIT

Uno studio condotto dalla Johns Hopkins University di Baltimora² ha evidenziato che il no profit costituisce a livello mondiale un'industria con volume d'affari di oltre 1.000 miliardi di dollari, con una ventina di milioni di occupati, in settori di servizi sociali, ricreativo, ambientale, istruzione e salute. La vastità del fenomeno ha fatto sorgere nel tempo una serie di interrogativi sulla esatta collocazione delle organizzazioni *no profit* nel mercato, visto che in ogni caso presentano caratteristiche comuni alle aziende, benché con finalità non lucrative.

Al fine di regolamentare il cosiddetto terzo settore e sull'esempio del modello statunitense delle "*tax – exempt organisations*" è stato emanato il D.lgs 460 del 04.12.1997 recante il "Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale".

“Il decreto si preoccupa, in particolare, di enucleare, nell'ambito della vasta categoria dei soggetti non profit, quelle organizzazioni che si caratterizzano per lo svolgimento di attività socialmente apprezzabili, fornendone un'indicazione tassativa, ritenendole ex lege, non commerciali e perciò meritevoli di agevolazioni fiscali, sia ai fini delle

² The Johns Hopkins comparative non profit sector project presentato a Bruxelles il 5 novembre 1998

imposte sul reddito che dell'IVA...i proventi delle attività connesse a quelle socialmente apprezzabili sono anch'essi considerati insuscettibili di concorrere alla formazione del reddito³".

E' stato realizzato un idoneo impianto normativo al fine di fornire una classificazione delle realtà *no profit*, definendone *mission* e *caratteristiche*, anche al fine di scoraggiare comportamenti scorretti. Pertanto, nel più vasto ambito del *no profit* le O.N.L.U.S. si suddividono in: O.N.L.U.S. iscritte all'Anagrafe Unica delle O.n.l.u.s., per le quali l'iscrizione avviene mediante apposita comunicazione alla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate e le O.N.L.U.S. di diritto, per le quali non viene fatta alcuna comunicazione.

I soggetti ammessi ad ottenere il riconoscimento come O.N.L.U.S sono rappresentati da associazioni, comitati, fondazioni, società cooperative ed altri enti di carattere privato con o senza personalità giuridica.

L'art. 10 del D.Lgs 4 dicembre 1997, n. 460 obbliga le O.N.L.U.S ad inserire nei propri statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, determinate clausole, il cui contenuto compendia i requisiti qualificanti di tali organizzazioni.

Clausole Statutarie:

1. Svolgimento di attività in uno o più degli 11 settori tassativamente individuati dall'art.10, comma 1, lett a) del D.lgs. 460/97(assistenza sociale e sociosanitaria; assistenza sanitaria; beneficenza; istruzione; formazione; sport dilettantistico; tutela promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico; tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività esercitata abitualmente di raccolta e riciclaggio di rifiuti solidi urbani, speciali e pericolosi; tutela di diritti

³ Claudio di Gregorio – Il Controllo fiscale degli enti non profit – Scuola di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza luglio 2005.

civili; ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta direttamente da fondazioni o da esse affidata ad università, enti di ricerca ed altre fondazioni che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite con apposito regolamento governativo secondo l'art. 17 legge 23 agosto 1988);

2. esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
3. divieto di svolgere attività diverse da quelle elencate dall'art.10 comma 1, lett a) del D.lgs. 460/97, ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;
4. Divieto di distribuire anche in modo indiretto utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o effettuate a favore di altre O.N.L.U.S. che fanno parte della medesima ed unitaria struttura.
5. Obbligo di impiegare gli utili o avanzi di gestione per la realizzazione di attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse.
6. Obbligo di devolvere il patrimonio, in caso di scioglimento ad altre O.N.L.U.S. o ai fini di utilità sociale sentito l'organismo di controllo istituito con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 26 settembre 2006.
7. Obbligo di redigere il bilancio e il rendiconto annuale entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio;
8. Uso dell'acronimo ONLUS o della locuzione "organizzazione non lucrativa di utilità sociale" nella denominazione ed in qualsiasi segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico.

Ai fini dell'acquisto della personalità giuridica tramite il riconoscimento determinato dall'iscrizione nel registro delle persone giuridiche da istituirsi

presso le prefetture, è necessario che siano soddisfatte tutte le condizioni previste da norme di legge o di regolamento per la costituzione dell'ente.

AGEVOLAZIONI A FAVORE DELLE IMPRESE NO PROFIT

Le agevolazioni fiscali per le O.N.L.U.S. sono molto ampie.

- Ai fini delle **imposte dirette** :

lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale non costituisce esercizio di attività commerciale e i proventi derivanti dall'esercizio delle attività direttamente connesse non concorrono alla formazione del reddito imponibile (art. 150 del T.U.I.R.)

tali agevolazioni riguardano esclusivamente il reddito d'impresa e le O.N.L.U.S. sono assoggettate all'IRES relativamente per i redditi fondiari, di capitali e diversi.

- Ai fini **IVA**:

In questo campo l'aspetto agevolativo è meno incisivo, poiché le O.N.L.U.S. sopportano tale imposta come consumatori finali.

Sono assoggettate ad IVA solo le attività qualificabili come commerciali, se svolte dalle O.N.L.U.S. sono invece esenti dall'applicazione dell'IVA le seguenti attività:

trasporto di malati e feriti con veicoli equipaggiati per tali fini;

prestazioni di ricovero e cura;

prestazioni educative dell'infanzia e prestazioni socio sanitarie(art. 10 DPR 633/72).

- Ai fini delle **ritenute alla fonte**:

sui contributi corrisposti dagli Enti Pubblici non si applica la ritenuta d'acconto.

- Ai fini **dell'imposta di bollo**:

è prevista esenzione assoluta.

- Ai fini **tasce sulle concessioni governative**:

è prevista esenzione assoluta

- Ai fini di **tributi locali**:

e previsto che gli Enti Locali Territoriali possano deliberare la riduzione o esenzione dai tributi di loro competenza.

- Ai fini dell'**imposta di registro**:

per gli atti di trasferimento della proprietà immobiliare e per quelli traslativi o costitutivi di diritti reali di godimento effettuati nei confronti delle O.N.L.U.S. tale imposta è prevista in misura fissa, se viene indicata nell'atto l'intenzione di utilizzare i beni direttamente per le proprie attività ed entro due anni dall'acquisto. L'imposta in misura fissa si applica anche per gli atti costitutivi e modificativi dello statuto.

- Ai fini dell'**imposta sugli intrattenimenti**:

è prevista l'esenzione totale per le attività spettacolistiche svolte dalle O.N.L.U.S. a condizione che:

siano svolte occasionalmente;

siano realizzate nell'ambito di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

sia data comunicazione alla Siae, territorialmente competente prima dell'inizio.

Infine, la legge 27 dicembre 2006, n. 296, per l'anno finanziario 2007, ha riproposto la possibilità, tra l'altro, alle O.N.L.U.S. ammesse in un apposito elenco pubblicato dal Ministero dell'Economia delle Finanze, di essere potenziali beneficiarie del 5 per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche devoluto a finalità di interesse sociale.