



diritto & religioni

Semestrale
Anno IV - n. 2-2009
luglio-dicembre

ISSN 1970-5301

8



**LUIGI
PELLEGRINI
EDITORE**

Diritto e Religioni
Semestrale
Anno IV - n. 2-2009
Gruppo Periodici Pellegrini

Direttore responsabile
Walter Pellegrini

Direttore
Mario Tedeschi

Segretaria di redazione
Maria d'Arienzo

Comitato scientifico

F. Aznar Gil, A. Autiero, R. Balbi, G. Barberini, A. Bettetini, F. Bolognini, P. A. Bonnet, P. Colella, O. Condorelli, G. Dammacco, P. Di Marzio, F. Falchi, S. Ferlito, M. C. Folliero, G. Fubini, M. Jasonni, G. J. Kaczyński, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, M. F. Maternini, C. Mirabelli, M. Minicuci, L. Musselli, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, M. Ventura, F. Zanchini di Castiglionchio

Struttura della rivista:

Parte I

SEZIONI

Antropologia culturale
Diritto canonico
Diritti confessionali
Diritto ecclesiastico
Sociologia delle religioni e teologia
Storia delle istituzioni religiose

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci
A. Bettetini, G. Lo Castro
G. Fubini, A. Vincenzo
S. Ferlito, L. Musselli
G. J. Kaczyński
R. Balbi, O. Condorelli

Parte II

SETTORI

Giurisprudenza e legislazione amministrativa
Giurisprudenza e legislazione canonica
Giurisprudenza e legislazione civile
Giurisprudenza e legislazione costituzionale
Giurisprudenza e legislazione internazionale
Giurisprudenza e legislazione penale
Giurisprudenza e legislazione tributaria

RESPONSABILI

G. Bianco
P. Stefani
A. Fuccillo
F. De Gregorio
S. Testa Bappenheim
G. Schiano
A. Guarino

Parte III

SETTORI

Lecture, recensioni, schede,
segnalazioni bibliografiche

RESPONSABILI

F. Petroncelli Hübler, M. Tedeschi

Direzione:

Cosenza 87100 - Luigi Pellegrini Editore
Via De Rada, 67/c
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80133- Piazza Municipio, 4
Tel. 081 5510187
E-mail: martedes@unina.it

Redazione:

Cosenza 87100 - Via De Rada, 67/c
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80134 - Facoltà di Giurisprudenza
I Cattedra di diritto ecclesiastico
Via Porta di Massa, 32
Tel. 081 2534216/18
E-mail: mariadario@libero.it

Abbonamento annuo 2 numeri:

per l'Italia, € 75,00

per l'estero, € 120,00

un fascicolo costa € 40,00

i fascicoli delle annate arretrate costano € 50,00

Per abbonarsi o per acquistare fascicoli arretrati rivolgersi a:

Luigi Pellegrini Editore

Via De Rada, 67/c - 87100 Cosenza

Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672

E-mail: info@pellegrinieditore.it

Gli abbonamenti possono essere sottoscritti tramite:

- versamento su conto corrente postale n. 11747870
- assegno bancario non trasferibile intestato a Luigi Pellegrini Editore.

Gli abbonamenti decorrono dal gennaio di ciascun anno. Chi si abbona durante l'anno riceve i numeri arretrati. Gli abbonamenti non disdetti entro il 31 dicembre si intendono rinnovati per l'anno successivo. Decorso tale termine, si spediscono solo contro rimessa dell'importo.

Per cambio di indirizzo allegare alla comunicazione la targhetta-indirizzo dell'ultimo numero ricevuto.

Tutti i diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.

La collaborazione è aperta a tutti gli studiosi, ma la Direzione si riserva a suo insindacabile giudizio la pubblicazione degli articoli inviati.

Gli autori degli articoli ammessi alla pubblicazione, non avranno diritto a compenso per la collaborazione. Essi riceveranno n. 2 fascicoli gratuiti della rivista.

Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non saranno restituiti.

Autorizzazione presso il Tribunale di Cosenza.

Iscrizione R.O.C. N. 316 del 29/08/01

ISSN 1970-5301

**Commissione Tributaria Regionale Sardegna, Sez. I,
12/01/2008 n. 64**

**Ici - Abitazione del parroco non pertinenziale alla chiesa – Esenzione
- Non compete.**

In tema di ICI, non è pertinenziale alla chiesa e come tale soggetta all'imposta, l'abitazione del parroco, distante dalla parrocchia, nella quale non si celebrino attività di culto o attività complementari a quella parrocchiale come catechesi od altro.

**Commissione Tributaria Regionale Lazio, Sez. VI,
11/02/2008 n. 31**

ICI - Immobili storici – Interventi di recupero - Agevolazioni - Solo per quelli direttamente oggetto di vincolo e non per gli immobili pertinenziali.

L'abbattimento dell'Ici per gli interventi di recupero di immobili storici spetta solo a quelli specificamente sottoposti a vincolo, con esclusione dei beni solo funzionalmente connessi con i primi. Nella specie la tutela riguardava esclusivamente la Chiesa di San Giovanni decollato, ma non l'immobile pertinenziale utilizzato come albergo.

**Commissione Tributaria Regionale Emilia Romagna, Sez.
I, 15/12/2008 n. 91**

Ici – Immobili accatastati in categoria B/1 utilizzati per fini di culto – Esenzione – Compete se utilizzati direttamente e concretamente da enti ecclesiastici o comunque non commerciali.

Come convincentemente deciso dai primi giudici, un immobile destinato a colonia ed accatastato in cat. B1(Collegi e convitti, educandati, ricoveri, orfanotrofi, ospizi, conventi, seminari e caserme), di proprietà di una Fondazione avente lo scopo di coltivare ed approfondire l'educazione religiosa e cristiana della gioventù diocesana è esente da

ICI ai sensi dell'art.7, c. 1, lett .i) del DLgs 504/92 se utilizzato da un ente non commerciale per una delle attività con fine di religione o di culto di cui all'art. 16, lett. a) della legge 222/85. Conseguentemente l'immobile era stato esentato negli anni in cui la Fondazione ricorrente l'aveva utilizzato direttamente, assoggettato pacificamente a tassazione negli anni in cui la gestione era stata affidata ad altro soggetto (ancorché anch'esso avente la natura di ente ecclesiastico) ed è stato riconosciuto assoggettabile alla tassazione comunale quando è rimasto inutilizzato. All'appello, rinunciato dalla Fondazione soccombente con accettazione del Comune per avvenuta definizione della controversia, è seguita la dichiarazione di cessata materia del contendere.

Tribunale amministrativo regionale Veneto, 22 gennaio 2009, n. 985

Contributi concessori realizzazione opere urbanizzazione secondaria legge 29/09/1964 n. 847 - Non dovuto per sede associazione religiosa - Non equiparabilità edificio di culto ad edificio destinato ad altra finalità.

La richiesta di rimborso del pagamento degli oneri di urbanizzazione e del costo di costruzione di un edificio da parte di un'associazione religiosa per la propria sede associativa ex art. 4 comma II lett. e) della legge 29/09/1964 n. 847, che prevede tale esonero per gli edifici di culto, non è applicabile, trattandosi di edificio a carattere direzionale sotto il profilo urbanistico, per cui correttamente il Comune assoggetta la realizzazione delle opere di urbanizzazione al pagamento degli oneri concessori.

Commissione Tributaria Regionale Lazio, Sez. I, 19/05/2009 n. 339

Tarsu – Natura tributaria - Esenzione immobili di cui all'art. 16 del Trattato del Laterano – Compete.

La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani ha natura tributaria. L'art. 16 del Trattato lateranense stabilisce l'esenzione da qualsiasi tributo per gli immobili adibiti a sedi di alcuni istituti pontifici, tra i quali la Pontificia Università Gregoriana. Pertanto, illegittimamente il Comune di Roma richiede al citato ente la corresponsione della Tarsu.

FATTO

Il Comune di Roma, verificata la mancata denuncia della superficie imponibile di mq. 8.350 per l'occupazione dell'immobile sito in Piazza della Pillotta, n. 3, notificava in data 5.1.2006 alla Pontificia Università Gregoriana l'avviso di accertamento d'ufficio TARSU rif. n. 1574, per le annualità 2001 e 2002.

La Pontificia Università proponeva tempestivo gravame eccependo l'illegittimità della pretesa del Comune.

La Commissione tributaria provinciale di Roma con sentenza n. 471/32/2007 depositata l'11.12.2007, ha respinto il ricorso.

La Pontificia Università Gregoriana - Ente Ecclesiastico per Antico Possesso di Stato -, con sede in Roma (...), in persona del rettore pro tempore, rappresentato e difeso dagli avvocati Mauro e Alberto Mezzetta, ha proposto appello contro il Comune di Roma e (...) Spa, per la riforma della sentenza di primo grado, poiché la stessa contiene, a suo dire, affermazioni erronee, apodittiche, contrarie ad accordi internazionali ratificati e viziati sotto il profilo logico-giuridico, in base ai motivi che seguono:

1) esenzione dalla TARSU prevista per l'Università dall'art. 16 del Trattato lateranense;

2) esenzione dalla TARSU in base anche all'art. 7 della legge n. 121 del 25.3.1985, che ha apportato modificazioni al Concordato tra la Repubblica Italiana e la Santa Sede;

3) invalidità e/o nullità della notifica di atti tributari, come da accordo del 20.7.2007 tra la Santa Sede e la Repubblica Italiana, confermata da varie risoluzioni ministeriali in materia;

4) annullamento delle sanzioni per obiettiva incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle norme di legge (art. 8 d.lgs. n. 546 del 1992).

Conclude con la richiesta, in via principale, di dichiarare la propria esenzione soggettiva dalla TARSU e da ogni altro tributo diretto o indiretto, e conseguentemente di dichiarare la nullità e/o invalidità degli avvisi di accertamento e degli atti conseguenti; in via subordinata di dichiarare non applicabili le sanzioni amministrative; di condannare il Comune di Roma e (...) Spa, in solido, alle spese, competenze ed onorari per entrambi i gradi di giudizio.

La Società (...), nella persona dell'Amministratore delegato, rappresentato e difeso

dall'avv. Fabio Litta, con atto di controdeduzioni, rileva anzitutto che la Pontificia Università non ha riproposto in questa fase del giudizio di appello alcune questioni ed eccezioni sollevate in primo grado, con particolare riferimento alla inapplicabilità della TARSU ex art. 62, n. 2, del d.lgs. n. 507 del 1993 e all'applicazione dell'art. 3 D.P.R. n. 637 del 1972. Deduce a tale proposito l'intervenuta rinuncia ex art. 56 del d.lgs. n. 546 del 1992. Sostiene, quindi, che l'appellante ha dedotto per la prima volta la violazione dell'art. 16 del Trattato del 1929 tra lo Stato italiano e la S. Sede, reso esecutivo con la legge n. 810 del 1929, nonché la violazione di alcune norme.

Con riguardo all'eccepito mancato invio di avviso di accertamento prima della impugnata cartella esattoriale, rappresenta di avere notificato, in virtù dell'art. 19, comma 6 bis del regolamento comunale, le fatture nn. 100500021500 e 100501060827, mediante raccomandate postali.

Quindi contesta nel merito i motivi addotti dall'appellante.

Conclude con la richiesta di respingere l'appello poiché inammissibile e comunque infondato in fatto e in diritto, con vittoria di spese e competenze.

Con successiva memoria difensiva la Pontificia Università ha dedotto la carenza di procura alle liti dell'avv. Fabio Litta, la tardività della costituzione dell'(...) e quindi lo stralcio dei documenti irritalmente prodotti, poiché avvenuta oltre il termine di 60 giorni di cui agli artt. 54 e 23 del d.lgs. 546 del 1992, nonché l'esenzione dal pagamento della TARSU, peraltro già rilevata con il ricorso introduttivo.

La Società (...) ha ulteriormente dedotto con riferimento alla memoria difensiva di cui innanzi.

Anche il Comune di Roma, nella persona del dirigente dell'Unità Organizzativa Entrate Fiscali, ha prodotto atto di controdeduzioni con il quale, oltre ad eccepire l'inammissibilità dell'appello per mancata indicazione dei motivi di impugnazione, ai sensi del art. 53 del d.lgs. 546 del 1992, contesta le argomentazioni della parte appellante, ragione per cui sollecita la piena conferma della sentenza di primo grado, con vittoria delle spese del doppio grado di giudizio.

DIRITTO

Si ritiene necessario, al fine di un corretto esame della problematica sottoposta al giudizio di questo Collegio, risalire al momento in cui normativamente è stato consentita ai comuni l'iscrizione nei propri bilanci di talune entrate mediante la istituzione di tributi, contributi e compartecipazioni.

A tale riguardo si fa riferimento al R.D. 14 settembre 1931, n. 1175 (Testo unico per la finanza locale, successivamente abrogato dall'art. 24 del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112), che all'art 10 (Comuni: tributi, contributi e compartecipazioni), comma 1, n. 6), ha dato facoltà ai comuni, tra gli altri, di "imporre la tassa per la raccolta ed il trasporto delle immondizie ed in genere degli ordinari rifiuti dei fabbricati a qualunque uso adibiti (rifiuti urbani interni)".

Il successivo art. 268, ha stabilito che "per i servizi relativi allo smaltimento (nelle varie fasi di conferimento, raccolta, spazzamento, cernita, trasporto, trattamento, ammasso, deposito e discarica sul suolo e nel suolo) dei rifiuti solidi urbani interni e dei rifiuti di qualunque natura o provenienza giacenti sulle strade ed aree pubbliche o soggette ad uso pubblico, i comuni devono istituire apposita tassa annuale in base a tariffa".

Il d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 (Revisione ed armonizzazione dell'imposta comunale sulla pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni, della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche dei comuni e delle province, nonché della tassa

per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani a norma dell'art. 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, concernente il riordino della finanza territoriale), ai sensi dell'art. 58 (Istituzione della tassa), ha previsto che "Per il servizio relativo allo smaltimento dei rifiuti solidi urbani interni, svolto in regime di privativa nell'ambito del centro abitato, delle frazioni, dei nuclei abitati ed eventualmente esteso alle zone del territorio comunale con insediamenti sparsi, i comuni debbono istituire una tassa annuale, da disciplinare con apposito regolamento ed applicare in base a tariffa.....".

Il successivo art. 80 ha abrogato, peraltro, gli articoli da 268 a 271 del testo unico per la finanza locale, approvato con il già citato regio decreto 14 settembre 1931, n. 1175, come sostituiti dall'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 10 settembre 1982, n. 915, e dall'articolo 8 del decreto legge 2 marzo 1989, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 1989, n. 144, e successive modificazioni ed integrazioni.

Il d.lgs. 5.2.1997, n. 22 (Attuazione della direttiva 91/156/CEE sui rifiuti, della direttiva 91/689/CEE sui rifiuti pericolosi e della direttiva 94/62/CE sugli imballaggi e sui rifiuti di imballaggio), con l'art. 49 (Istituzione della tariffa), ha previsto che "la tassa per lo smaltimento dei rifiuti di cui alla sezione II del Capo XVIII del titolo III del testo unico della finanza locale, approvato con regio decreto 14 settembre 1931, n. 1175, come sostituito dall'articolo 21 del D.P.R. 10.9.1982, n. 915, ed al capo III del d.lgs. 15.11.1993, n. 507, è soppressa a decorrere dai termini previsti dal regime transitorio, disciplinato dal regolamento di cui al comma 5, entro i quali i comuni devono provvedere alla integrale copertura dei costi del servizio di gestione dei rifiuti urbani attraverso la tariffa di cui al comma 2".

Siffatto riferimento normativo, è teso a stabilire se la tariffa per la quale si controverte possa essere qualificata come tributo comunale.

A tale proposito, il Collegio reputa opportuno rifarsi alle varie pronunce emesse dalla Corte di Cassazione.

Con l'ordinanza n. 3274 resa a Sezioni Unite in data 15.2.2006, la Suprema Corte ha statuito essere "pacifico in causa che la prestazione pecuniaria imposta all'utente del servizio di raccolta dei rifiuti urbani, a seguito delle modifiche introdotte dall'art 49 del d.lgs. 5.2.1997, n. 22, non abbia natura tributaria".

Con la successiva sentenza n. 17526 del 9.8.2007, la Corte ha esaminato la natura della TARSU, conosciuta anche come tariffa d'igiene ambientale (TIA), stabilendo che "quando il Legislatore colloca un'entrata all'interno del sistema processuale tributario, è da presumere che – in ossequio all'art. 102 Cost. – abbia ravvisato il carattere tributario della pretesa stessa (o comunque una stretta connessione ed assimilabilità della pretesa alla materia tributaria)".

Infine, da ultimo, sono state rese dalla Corte tre identiche sentenze nn. 5299, 5298 e 5297 del 2009, chiamata a risolvere la questione se i canoni da corrispondere per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, ai sensi dell'art. 49 del d.lgs. 5.2.1997, n. 22, rivestano natura tributaria o meno.

La risposta che ne è seguita è stata che "la tariffa di igiene ambientale (TIA) ha natura sicuramente tributaria, non costituendo, in senso tecnico, il corrispettivo di una prestazione liberamente richiesta e rappresentando invece una forma di finanziamento di servizio pubblico attraverso la imposizione dei relativi costi sull'area sociale, che da tale costi ricava, nel suo insieme, un beneficio".

Inoltre, "la natura tributaria della tariffa non è messa poi in discussione dalla natura eventualmente privatistica del soggetto che gestisce la stessa. Questa Corte ha infatti più volte affermato che le varie forme di attribuzione a soggetti privati di servizi (ed

entrate) pubbliche non fanno venir meno i cardini della struttura pubblicistica dei servizi (e delle entrate) stesse”.

Ebbene, prendendo a riferimento i principi affermati dalla Suprema Corte con quest'ultime pronunce, che si condividono integralmente, questo Collegio non può che stabilire il carattere tributario della TARSU, conosciuta anche come tariffa d'igiene ambientale (TIA).

Ciò posto, occorre stabilire, così come invocato dalla ricorrente Pontificia Università Gregoriana, se la stessa debba essere esentata dal pagamento della TARSU in base al Trattato del 1929 fra la Santa Sede e l'Italia, reso esecutivo con la legge n. 810/29. A tale proposito, soccorre l'art., 16 del Trattato innanzi detto, il quale testualmente stabilisce che “Gli immobili indicati nei tre articoli precedenti, nonché quelli adibiti a sedi dei seguenti istituti pontifici: Università Gregoriana, Istituto Biblico, non saranno mai assoggettati a vincoli o ad espropriazioni per causa di pubblica utilità, se non previo accordo con la S. Sede, e saranno esenti da tributi sia ordinari che straordinari tanto verso lo Stato quanto verso qualsiasi altro ente”. Sull'argomento è intervenuto, altresì, anche il parere del Ministero delle Finanze, Direzione Generale delle Tasse e delle Imposte indirette sugli affari, con lettera n. 176613 del 22.11.1957, che ha confermato l'esenzione tributaria degli istituti pontifici, tra i quali appunto l'Università Gregoriana.

Peraltro, è errata la convinzione manifestata dai primi giudici, laddove affermano che con riferimento agli accordi di Villa Madama del 1985, recepiti dalla legge 25.3.1985, n. 121, sarebbe venuta meno l'esenzione tributaria de qua. Ed infatti, a prescindere che con la detta legge sono state apportate solo modificazioni al Concordato lateranense dell'11 febbraio 1929, che pertanto è tuttora vigente, in ogni caso, si fa considerare che l'art. 7 stabilisce al comma 1 che “La Repubblica italiana, richiamandosi al principio enunciato dall'articolo 20 della Costituzione, riafferma che il carattere ecclesiastico e il fine di religione o di culto di una associazione o istituzione non possono essere causa di speciali limitazioni legislative, né di speciali gravami fiscali per la sua costituzione, capacità giuridica e ogni forma di attività....”. Inoltre al successivo comma 3, si afferma che “Agli effetti tributari gli enti ecclesiastici aventi fine di religione o di culto, come pure le attività dirette a tali scopi, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione”.

In base alle argomentazioni che precedono, si può stabilire l'esenzione soggettiva dalla TARSU della Pontificia Università Gregoriana.

Conseguentemente, in riforma della sentenza di primo grado ed in accoglimento dell'appello, l'accertamento per il quale si controverte va dichiarato illegittimo e quindi annullato, unitamente a tutti gli altri atti collegati eventualmente emanati.

Il giudizio che precede rende superflua la trattazione delle altre questioni introdotte nel presente procedimento.

Quanto alle spese processuali, si reputa opportuna ed equa la loro compensazione tra le parti, in relazione alla peculiarità della materia in trattazione.

P.Q.M.

Accoglie l'appello della Pontificia Università Gregoriana. Spese compensate.

Risoluzione Agenzia Entrate, Dir. centr. Normativa e contenzioso, 30 ottobre 2008 n.411

Oggetto

Interpello - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. – Deducibilità delle erogazioni liberali ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 100, comma 2, lett. a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è stato esposto il seguente quesito.

Sintesi

Sono deducibili dal reddito d'impresa le erogazioni liberali fatte ad una fondazione avente personalità giuridica che persegue esclusivamente finalità di "solidarietà" sociale ed umanitaria, operando per il raggiungimento la realizzazione di dette finalità nei settori dell'assistenza, della sanità, dell'educazione, alle quali sono sostanzialmente riconducibili, in relazione alle concrete modalità di esplicazione, eventuali interventi di solidarietà sociale nei settori della cultura e dell'ambiente, nonché nel settore della ricerca scientifica (cui si riconduce anche quella tecnologica).

Testo

L'ALFA s.p.a. fa presente che in data 9 ottobre 2006 è stata costituita una Fondazione denominata ... (in seguito Fondazione), con sede in ..., iscritta nel registro delle persone giuridiche presso la Prefettura di

La Fondazione, che non ha scopo di lucro e non può distribuire utili, persegue, ai sensi dell'art. 2 dello statuto, esclusivamente "finalità di solidarietà sociale ed umanitaria" nei settori dell'assistenza, della sanità, dell'educazione, della cultura e dell'ambiente, nonché della ricerca scientifica e tecnologica, rivolgendosi a tutte le persone (fisiche, giuridiche, singole e associate) e interagendo con enti o altre organizzazioni pubblici e privati che perseguono finalità analoghe.

L'ALFA s.p.a. riferisce, inoltre, che la Fondazione costituisce "lo strumento istituzionale di cui la medesima società si avvale per le iniziative di corporate social responsibility" e che la stessa Fondazione è una realtà operativa con iniziative avviate in proprio e contribuzioni ad iniziative di altri soggetti privati e pubblici ritenute in linea con i propri obiettivi e programmi.

La società rappresenta l'intenzione di erogare alla Fondazione le risorse finanziarie necessarie per consentire a quest'ultima di integrare il proprio piano di interventi aggiungendo a quelli già previsti la contribuzione al Fondo di solidarietà sociale istituito dall'art. 81, commi 29 e seguenti, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

Ciò premesso, l'interpellante chiede di conoscere se le erogazioni liberali effettuate a favore dell'anzidetta Fondazione siano deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società interpellante ritiene che la Fondazione presenti i requisiti per poter beneficiare delle erogazioni liberali deducibili ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. In particolare, l'istante fa presente che la Fondazione ha personalità giuridica e che le finalità dalla stessa perseguite rientrano tra quelle indicate dal citato art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. Secondo la ALFA s.p.a., peraltro, la Fondazione persegue le finalità di assistenza sociale previste dallo statuto anche quando eroga liberalità al Fondo di solidarietà sociale di cui all'art. 81, comma 29, del DL n. 112 del 2008, atteso che il suddetto Fondo persegue esso stesso finalità di assistenza sociale "in quanto finalizzato al soddisfacimento delle esigenze di natura alimentare ed anche energetiche e sanitarie dei cittadini meno abbienti, allo scopo di soccorrere le fasce deboli in considerazione delle straordinarie tensioni cui sono sottoposti i prezzi dei generi alimentari e il costo delle bollette energetiche".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR prevede la deducibilità delle "erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica (...) per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato".

Le finalità indicate nel richiamato comma 1 dell'art. 100 del TUIR sono quelle di "educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto".

Pertanto, le erogazioni liberali previste dall'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR sono deducibili se il beneficiario dell'erogazione:

- 1) ha personalità giuridica;
- 2) persegue esclusivamente una o più finalità fra quelle di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto e ricerca scientifica.

In particolare, per quanto concerne il requisito descritto sub 2), si osserva che la disposizione in argomento delimita l'ambito dei beneficiari a quei soggetti che perseguono in via esclusiva una o più delle finalità ivi indicate.

I beneficiari delle erogazioni liberali di cui trattasi non possono, quindi, perseguire finalità diverse da quelle espressamente previste dalla norma stessa.

Dette finalità, che caratterizzano i soggetti beneficiari, devono essere verificate in forza delle norme primarie e regolamentari del settore di competenza e in base alle previsioni recate dagli statuti o atti costitutivi dei medesimi beneficiari.

In sostanza, la disposizione in esame privilegia l'aspetto "finalistico dell'erogazione", delimitando i beneficiari delle erogazioni stesse in relazione alle finalità perseguite in via esclusiva, in quanto la stessa norma vuole favorire ed incentivare erogazioni a favore di soggetti che svolgono un'attività caratterizzata da un elevato e profondo contenuto etico. Tale delimitazione dei destinatari delle erogazioni liberali sulla base delle finalità perseguite non preclude che l'ente beneficiario possa porre in essere eventuali attività che si qualificano, sotto il profilo fiscale, come attività commerciali, sempre che si tratti di attività non particolarmente significative, in diretta attuazione delle finalità indicate dalla medesima disposizione agevolativa e che non siano tali da assumere rilevanza autonoma, realizzando finalità ulteriori rispetto a quelle indicate dalla norma.

Nel caso di specie, in base alle previsioni statutarie, la Fondazione, che ha personalità giuridica, persegue esclusivamente finalità di "solidarietà sociale ed umanitaria".

Per il raggiungimento e la realizzazione di dette finalità la Fondazione effettua interventi in diversi settori che, in base alle concrete modalità di esplicazione, devono manifestare in ogni caso la predetta finalità statutaria. Nella sostanza, le finalità esclusive dell'ente di cui trattasi, ove si configurino – come sostenuto dall'istante – quali finalità di assistenza solidaristica, sociale e umanitaria, sono riconducibili tra quelle individuate dall'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. Né la finalità di assistenza solidaristica perseguita dalla Fondazione viene meno in considerazione della circostanza che la Fondazione stessa che realizza tale finalità intende, ora, anche destinare liberalità al Fondo di solidarietà, che in base all'art. 81, comma 29, del DL n. 112 del 2008 è diretto al soddisfacimento delle esigenze prioritariamente di natura alimentare e successivamente anche energetiche e sanitarie dei cittadini meno abbienti. Ciò in quanto la formulazione dell'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR, non prevedendo particolari adempimenti e procedure a carico del soggetto beneficiario delle erogazioni liberali, non preclude che lo stesso possa realizzare, fra l'altro, le proprie finalità intervenendo a sostegno di iniziative di assistenza sociale direttamente realizzate da altri soggetti, quali quelle proprie del Fondo di solidarietà sociale istituito dal DL n. 112 del 2008.