



*Ministero del Lavoro
e delle Politiche Sociali*

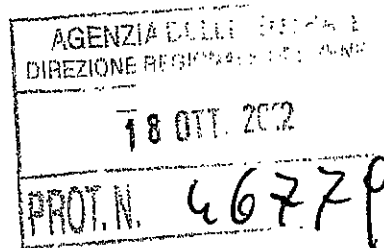
**Direzione Generale
per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali**

Roma,



Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

**Partenza - Roma, 02/10/2012
Prot. 34 / 0012191 / MA007.A002**



All' Agenzia delle Entrate
Direzione Regionale del Veneto
Settori Controlli, Contenzioso
e Riscossione
Ufficio Accertamento - Onlus
Via G. De Marchi, n. 16
30175 - Marghera - Venezia.

Parere preventivo

(ai sensi del D.L. n. 16 del 02.03.2012, convertito in L. n. 44 del 26.04.2012, art. 8, comma 23)
**riguardante la cancellazione dall'Anagrafe Unica delle Onlus
di cui all'art. 11 del D.Lgs 4 dicembre 1997 n.460
della Fondazione " [redacted] Onlus"
con sede legale in [redacted] (PD), Via [redacted] - C.F. [redacted]**

Richiesto dall' Agenzia delle Entrate
Direzione Regionale del Veneto

Visti :

- Il D.P.R. n. 144 del 07.04.2011 art. 11;
- Il D.L. n. 16 del 02.03.2012, convertito in L. n. 44 del 26.04.2012, art. 8, comma 23, che sopprime l' Agenzia per il Terzo Settore (già Agenzia delle ONLUS), trasferendone le funzioni al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, Direzione Generale per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali;

Richiamati in particolare:

- Artt. 10 e 11 del D. Lgs. 4 dicembre 1997 n. 460;
- Art. 5, comma 5, del D.M. 18 luglio 2003, n. 266;

Considerata:

- La nota dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale del Veneto, Settore Controlli, Contenzioso e Riscossione - Ufficio Accertamento - Prot. n. 3214 del 24.01.2012 con la quale si richiedeva alla soppressa Agenzia per il Terzo Settore parere preventivo alla cancellazione della Fondazione [redacted] dall'Anagrafe Unica delle Onlus di cui all'art. 11 del D. Lgs 4 dicembre 1997 n.460;
- La comunicazione dell'Agenzia per il Terzo Settore, Prot. n. 179 del 14.02.2012, Tit. 3, Cat. 2 Fas.1, con la quale si avvaleva della proroga dei termini, ai sensi dell'art. 4, comma 3, DPCM n. 329/2001;

Svolgimento del parere

La questione che viene sottoposta riguarda il disconoscimento, in capo al soggetto citato in epigrafe, della qualifica di Onlus e del conseguente regime fiscale, mediante cancellazione dello stesso dall'Anagrafe Unica delle Onlus di cui all'art. 11 del D.Lgs. 4 dicembre 1997 n.460, quale effetto della carenza nello statuto dei requisiti previsti dall'art. 10 del D.Lgs. 4 dicembre 1997 n.460.

Premesso che per le attività di assistenza sociale e socio-sanitaria, beneficenza, tutela-promozione e valorizzazione delle cose di interesse artistico e storico di cui alla Legge 1089/1939, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte finanziata dall'Amministrazione centrale dello Stato, ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta da fondazioni, il perseguimento esclusivo della finalità di solidarietà previsto dall'art. 10 comma 1 lettera b) D.Lgs. 460/97 è considerato insito nello svolgimento delle attività stesse (cd. immanente), senza che sia necessario che le stesse risultino svolte nei confronti dei soggetti svantaggiati indicati dall'art. 10 comma 2 D.Lgs. 460/97.

Nel caso in esame, dalla documentazione pervenuta dalla Direzione Regionale istante, si evince che l'ente in epigrafe con comunicazione del 12/12/2011, ai fini dell'iscrizione all'Anagrafe Unica delle Onlus ex art. 11 D.Lgs. 460/97, indicava quale settore d'iscrizione il n.1 (assistenza sociale e socio-sanitaria) della lett. a), comma 1, art. 10 del decreto sopra citato.

Ciò premesso, venendo all'esame dello statuto, l'art.2 stabilisce che *"La Fondazione persegue esclusivamente finalità di solidarietà sociale ed in particolare di assistenza, educazione, istruzione, ricreazione e riabilitazione delle persone disabili sia con disabilità fisiche e/o relazionali (autismo e sindromi correlate) in un contesto di miglioramento della qualità della loro vita, promuovendo anche interventi personalizzati. La Fondazione assume il compito della corretta realizzazione dei progetti di vita che le vengono affidati sia dalle persone disabili che dalle loro famiglie o tutori e amministratori, con particolare attenzione alla residenzialità per garantire alle persone disabili, per tutto l'arco della loro vita, la qualità della loro esistenza, garantendo condizioni ambientali in cui la persona disabile possa trovare un benessere psico - fisico nel pieno rispetto delle sue capacità, esigenze, aspirazioni ed aspettative e desideri, di sostegno ai servizi"*.

Da quanto finora rappresentato si deduce che l'ente in epigrafe si prefigge di svolgere attività correttamente inquadrabili nel settore dell'assistenza sociale e socio-sanitaria e comunque rivolte in modo precipuo a soggetti che si trovano in una situazione di disagio, con la conseguenza che risulta rispettato il requisito che prioritariamente deve contraddistinguere le Onlus, ovvero il perseguimento di finalità di solidarietà sociale di cui alla lettera b), comma 1 dell'art. 10 del D. Lgs. 460/1997.

Particolare attenzione viene altresì rivolta al rilievo mosso dalla Direzione Regionale istante ai fini della cancellazione della Fondazione de qua, in merito alla possibilità che l'attività di "Trustee" della Fondazione stessa, in qualità di amministratore di beni conferiti in trust, sia suscumbibile nell'alveo delle attività c.d. istituzionali, ai sensi della lett. a), comma 1, art. 10 del D.Lgs 460/97, ovvero riconducibile nell'ambito delle attività connesse, di cui al comma 5 del citato articolo.

A riguardo occorre premettere qualche riflessione sul punto.

L'istituto del *trust* (letteralmente "affidamento") è un fenomeno gestorio che deriva dal sistema giuridico anglosassone e serve a regolare una molteplicità di rapporti giuridici di natura patrimoniale.

Esso rappresenta uno strumento con cui il Disponente, per realizzare un proprio interesse meritevole, affida dei beni ad un'altra persona, fisica o giuridica (il Trustee), affinché questa li impieghi, in base alle regole predeterminate dal Disponente stesso nell'atto istitutivo del Trust, in favore di uno o più beneficiari, oppure per il raggiungimento di un certo scopo.

L'istituzione di un *trust* produce come principale effetto la "segregazione patrimoniale": i beni e i diritti conferiti nel *trust* formano un patrimonio separato rispetto a quello del *trustee* e godono del beneficio della non escutibilità da parte dei creditori del *trustee*, del disponente o del beneficiario.

Sotto il profilo normativo il *trust* in Italia è privo di una propria disciplina civilistica e trova legittimazione per effetto della ratifica nel nostro Paese della *Convenzione dell'Aja* dell'1 luglio 1985, che tuttavia nulla dispone sul trattamento fiscale del *trust* e rinvia alle competenze dei singoli Stati (art. 19).

Ed invero in ambito fiscale l'ordinamento italiano ha riconosciuto al Trust una sua autonoma disciplina ai fini delle imposte dirette: infatti la *Legge finanziaria* per il 2007, modificativa dell'art. 73 del T.U.I.R., inserisce i *trust* tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (I.R.E.S.), distinguendo in particolare tra i Trust con beneficiari individuati (Trust trasparenti) e Trust senza beneficiari individuati (Trust opachi).

Il riconoscimento dell'autonoma soggettività tributaria del *trust* ha costituito un importante presupposto per valutare se il medesimo possa acquisire la qualifica di ONLUS ai sensi dell'art 10 del D. Lgs. 460 del 1997.

Sul tema è già intervenuta l'ormai soppressa Agenzia per il Terzo settore, in relazione alla configurabilità di un Trust come Onlus, con l'Atto di Indirizzo approvato con Deliberazione del Consiglio n. 193 del 25/05/2011, e successivamente anche l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 38/E del 1 agosto 2011, ha fornito chiarimenti sull'iscrivibilità del Trust nell'anagrafe delle Onlus e sulle tipologie di Trust che possono assumere detta qualifica.

Nel citato documento di indirizzo l'Agenzia per il Terzo settore, dopo aver analizzato l'istituto del *trust* e la sua compatibilità con le clausole di cui all'art. 10 del D.Lgs. 460/97, ha rilevato che "il *trust* che rispetta i requisiti prescritti dall'art. 10 del D.lgs. 460/97 potrà legittimamente assumere la qualifica di Onlus".

In particolare l'Agenzia per il terzo settore ha ritenuto che il Trust, nell'ambito dei soggetti che possono assumere detta qualifica, sia da ricomprendere tra "gli altri enti di carattere privato", quale categoria generale e residuale prevista dal predetto articolo 10 al comma 1.

Inoltre, secondo quanto evidenziato dall'Agenzia stessa, l'atto istitutivo redatto nelle forme dell'atto pubblico, della scrittura privata autenticata o registrata, deve contenere espressamente le clausole di cui al primo comma dell'art 10 D. Lgs. 460/1997. Nello specifico si richiede altresì che il *trust* operi in un settore tassativamente indicato dal legislatore (o a beneficio di soggetti svantaggiati), che assicuri il perseguimento di finalità di solidarietà sociale e che sia prevista la clausola di irrevocabilità, al fine di garantire l'effettivo perseguimento della suddetta finalità.

Passando all'esame in concreto di quanto attenzionato dalla Direzione istante si osserva che la Fondazione [redacted] prevede all'art. 10 dello statuto che " *Possono divenire Promotori i genitori, parenti, tutori o amministratori di sostegno di persone disabili che nominino la Fondazione quale Trustee del fondo che destinano, attraverso il trust, al sostentamento del Progetto di Vita dei loro famigliari disabili e/o non autosufficienti*". Ed ancora all'art. 3, lett.c), viene fatta rientrare tra le attività connesse della Fondazione de qua " *assumere la figura di trustee per la gestione di trusts il cui scopo sia compatibile con le finalità stabilite dalla Fondazione, ed in particolare, con il relativo perseguimento di finalità di solidarietà sociale, di assistenza, educazione, istruzione, ricreazione e riabilitazione delle persone disabili....La Fondazione potrà, in alternativa alla figura di trustee, assumere la figura di protector o di beneficiario di detti trusts.* ".

Nel merito si può evidenziare che l'atteggiamento di favore già espresso dall'Agenzia per il Terzo settore nel valutare positivamente la possibilità che anche i Trust possano rivestire la qualifica di Onlus alla presenza dei requisiti indicati nel citato articolo 10, permette di ritenere *a fortiori* che l'attività di gestione di trusts da parte della Fondazione de qua non sia di ostacolo ai fini del legittimo godimento della qualifica di ONLUS, purchè tale attività conformemente alla legge consenta di realizzare finalità sociali e di tutela dei soggetti deboli.

E' appena il caso di rilevare che le Onlus possono esercitare attività connesse a quelle istituzionali, che, come precisato nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 75/E del 2001, possono essere di due tipi: attività oggettivamente analoghe a quelle istituzionali, dalle quali si differenziano in quanto possono indirizzarsi a beneficio di chiunque; oppure attività accessorie, cioè strutturalmente e materialmente funzionali a quelle istituzionali, che si sostanziano in operazioni di completamento o migliore fruibilità delle attività istituzionali.

Nel caso specifico lo scopo precipuo del trust, gestito dalla Fondazione in qualità di trustee, è il sostentamento dei Progetti di Vita in favore dei disabili e/o non autosufficienti ed appare pertanto compatibile e strumentale alle finalità di solidarietà sociale che l'ente si prefigge nell'ambito del settore istituzionale in cui lo stesso opera, ossia l'assistenza sociale e socio sanitaria.

Per le ragioni sopra esposte tale attività "gestoria" può validamente considerarsi quale attività accessoria, direttamente connessa a quella istituzionale, come peraltro correttamente inquadrata a livello statutario dalla stessa Fondazione.

Quanto alla tipologia di *trust* cui lo statuto sembra principalmente far riferimento è il c.d. *trust opaco*, ossia senza beneficiari individuati, i cui redditi vengono direttamente attribuiti al trust medesimo.

Anche in tal caso l'Agenzia per il terzo settore nel medesimo atto di indirizzo sopra citato rileva positivamente come " *la struttura del trust opaco o di scopo appaia maggiormente conforme ai requisiti richiesti per il legittimo godimento della qualifica di ONLUS*".

A garanzia della suddetta attività, di per sé meritoria, sarà altresì opportuno evidenziare che, come già sottolineato dall'Agenzia per il terzo settore nel più volte richiamato atto di indirizzo, " *ai fini del rispetto di quanto prescritto dalla lett. b) in esame, il trust deve, inoltre, contenere espressamente la clausola di irrevocabilità, cioè al fine di garantire l'effettivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale e non deve annoverare fra i beneficiari il disponente stesso*".

Nel caso di specie, in ragione del fatto che la gestione di trusts è prevista quale attività connessa alle attività istituzionali della Fondazione [redacted] si può suggerire la mera opportunità che lo statuto venga integrato della suddetta precisazione relativa all'apposizione di clausole di irrevocabilità negli atti istitutivi dei costituendi trusts.

In merito ai requisiti formali di cui all'art. 10 D. Lgs. 460/1997 nel predetto statuto non si riscontrano ulteriori carenze.

Conclusioni

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, in ragione della constatata conformità ai requisiti di cui all'art. 10 del D. Lgs. 460/1997, questa Agenzia esprime **parere negativo** in merito alla cancellazione della Fondazione [REDACTED] dall'Anagrafe Unica delle Onlus.


IL DIRETTORE GENERALE
(Dott. Danilo Giovanni FESTA)

Direzione Regionale del Veneto

Settore Controlli e riscossione
Ufficio Accertamento

Venezia - Marghera,

6 NOVEMBRE 2012

Fondazione [REDACTED]
Onlus
c/o il rappresentante legale,
Sig. [REDACTED]
via [REDACTED]
35138 PADOVA (PD)

Prot. n. 2012/49251

OGGETTO: Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 - Anagrafe Unica delle
ONLUS: Permanenza iscrizione

ENTE: Fondazione [REDACTED] Onlus
(C.F. [REDACTED])

Con l'entrata in vigore del D.Lgs. n. 460/1997 il legislatore ha ritenuto di disciplinare le agevolazioni fiscali, spettanti alle ONLUS, per lo svolgimento delle attività aventi finalità di solidarietà sociale.

Lo stesso decreto attribuisce alle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle Entrate il compito di effettuare controlli di natura formale, affinché sia impedita l'indebita fruizione del regime agevolativo previsto per i soggetti che presentano la comunicazione di iscrizione all'Anagrafe delle ONLUS, relativamente all'effettiva sussistenza, in capo agli stessi, dei requisiti necessari per l'attribuzione della qualifica di ONLUS.

Codesto ente, il **19 dicembre 2011**, aveva presentato richiesta di iscrizione in anagrafe delle Onlus per il settore di cui n. 1 (assistenza sociale e socio sanitaria) della lettera a), primo comma, art. 10, D. Lgs. 460 /97.

Il **24 gennaio 2012** questa Direzione Regionale aveva chiesto all'Agenzia per il Terzo Settore, che a quell'epoca svolgeva le funzioni di organo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un parere circa l'opportunità di iscrivere la **Fondazione [REDACTED]** nell'anagrafe unica delle Onlus. Questo Ufficio rilevava che nell'articolo 10 ("Promotori") dello statuto di codesto ente è indicato che "Possono divenire Promotori i genitori,

parenti, tutori o amministratori di sostegno di persone disabili che nominino la Fondazione quale Trustee del fondo che destinano, attraverso il trust, al sostentamento del Progetto di Vita dei loro famigliari disabili e/o non autosufficienti.” Se ne conclude che lo statuto prevede la possibilità per la fondazione di rivestire il ruolo di “trustee” cioè di amministratore dei beni conferiti in trust. A tale proposito questa Direzione Regionale chiedeva all’Agenzia per il Terzo Settore se l’attività di “trustee” sia riconducibile a quelle previste per le Onlus dalla lettera *a)*, primo comma, articolo 10, del D.Lgs. 460 / 97, o sia quanto meno annoverabile fra le attività connesse di cui al comma 5 del citato articolo.

Presupposto fondamentale per il riconoscimento dello status di Onlus ad un ente è che quell’ente persegua *esclusivamente* finalità di solidarietà sociale, come prescritto dalla lettera *b)* del primo comma dell’art. 10 del d.lgs. 460/97. La normativa vigente indica quali requisiti devono essere rispettati affinché si possa considerare realizzato tale presupposto. In base al principio dell’esclusività, desumibile da quanto disposto dalle lettere *a)* e *b)* del comma 1 del citato art. 10, il requisito del perseguimento di finalità di solidarietà sociale deve risultare soddisfatto con riferimento a tutte le attività svolte dall’ente. Ne consegue che la carenza del perseguimento di solidarietà sociale, anche per una sola delle attività istituzionali espletate, comporta la mancanza del requisito necessario per la qualifica di Onlus.

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali – Direzione Generale per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali, subentrato nelle funzioni precedentemente svolte dall’Agenzia per il Terzo Settore, con nota (allegata alla presente) del 2 ottobre 2012, ricevuta dalla scrivente il 18 ottobre 2012 (prot. n. 46779) ha fornito il parere richiesto. In tale parere, la Direzione Generale per il Terzo Settore, richiamati un “Atto di Indirizzo” emesso dall’Agenzia per il Terzo Settore approvato con deliberazione del Consiglio n. 193 del 25 maggio 2011, e la Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 38/E del 1 agosto 2011, relativi alla iscrivibilità del “trust” nell’anagrafe delle Onlus, ha ritenuto che l’attività di “trustee”, cioè di gestione di beni conferiti in trust, come descritta nello statuto di codesto ente, può validamente considerarsi quale attività accessoria, direttamente connessa a quella istituzionale. Tuttavia la Direzione Generale per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali ha ricordato nel parere fornito che il già indicato “Atto di Indirizzo” prevede che *“ai fini del rispetto di quanto prescritto dalla lettera b)* (del primo comma, articolo 10, D.Lgs. 469/97) *il trust deve, inoltre, contenere espressamente la clausola di irrevocabilità. Ciò al fine di garantire l’effettivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale, e non deve annoverare fra i beneficiari il disponente stesso.”*

Scrivo quindi nel parere fornito la Direzione Generale per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali: "Nel caso di specie, in ragione del fatto che la gestione di trust è prevista quale attività connessa alle attività istituzionali della Fondazione [redacted], si può suggerire la mera opportunità che lo statuto venga integrato della suddetta precisazione relativa all'apposizione di clausole di irrevocabilità negli atti istitutivi dei costituendi trust."

Di conseguenza questa Direzione Regionale invita codesto ente a considerare di apportare allo statuto sociale le opportune modifiche per renderlo compatibile con la normativa che disciplina l'anagrafe delle Onlus, recependo quanto indicato nel parere del Ministero del Lavoro - Direzione Generale per il Terzo Settore e le Formazioni Sociali, a procedere alla sua registrazione, e ad inviarne una copia alla scrivente entro 30 giorni dal ricevimento della presente. In caso contrario questa Direzione Regionale dovrà provvedere alla cancellazione dell'associazione "Fondazione [redacted] Onlus" dall'anagrafe delle Onlus, con la conseguente decadenza delle agevolazioni connesse a siffatta qualifica.

Funzionario incaricato:
ALESSANDRO LENZA

Responsabile del procedimento:
Il Capo Ufficio Accertamento
GIUSTINATO/LOT

