

ONLUS: agevolazioni fiscali per le attività connesse a quelle di ricerca scientifica
(Agenzia Entrate, Risoluzione 22.09.2004 n. 123)

PER LE ONLUS USUFRUISCONO DI AGEVOLAZIONI FISCALI QUELLE ATTIVITA' COMMERCIALI
CONNESSE A QUELLA DI RICERCA SCIENTIFICA

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 123 del 22/09/2004 è nuovamente intervenuta sulla materia.

Secondo l'Agenzia delle Entrate l'attività svolta nell'ambito di collaborazioni scientifiche finanziate da aziende farmaceutiche, nel caso in cui la convenzione prevede che proprietaria dei risultati dello studio sia la stessa azienda farmaceutica, sia riconducibile tra le attività direttamente connesse consentite alle ONLUS che operano nel settore della ricerca scientifica (i cui proventi concorrono a costituire le "forme di finanziamento adeguate" richieste dall'art. 3, comma 2, del DPR n. 135/2003) sempre che l'attività sia svolta in stretta connessione con quella istituzionale al fine di ampliare il patrimonio di conoscenze scientifiche nel campo dell'ematologia e migliorare le metodologie terapeutiche, con conseguente divulgazione dei risultati presso la comunità scientifica.

Ulteriormente evidenziando che l'esercizio delle attività connesse é consentito a condizione che in ciascun esercizio:

- 1) le attività direttamente connesse non siano prevalenti rispetto all'attività istituzionale;
- 2) i proventi delle attività direttamente connesse non superino il 66% delle spese complessive dell'organizzazione.

In tali evenienze i proventi delle attività direttamente connesse, che mantengono la natura di attività commerciali, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai sensi dell'art. 150, comma 2 del TUIR.

Settori di attività che si considerano sempre e comunque, per espressa previsione normativa, come aventi finalità di solidarietà sociale

Si tratta di settori per i quali le finalità di solidarietà sociale si intendono perseguite a prescindere dalla verifica delle condizioni di svantaggio dei destinatari dell'attività.

Difatti, sono considerate comunque inerenti a finalità di solidarietà sociale le attività statutarie istituzionali svolte, tra l'altro, nel seguente settore:

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.

Nozione di "attività connesse"

Le Onlus non possono svolgere attività diverse da quelle istituzionali nei settori tassativamente individuati, unica eccezione è riservata a quelle direttamente connesse (alle attività istituzionali).

Le attività connesse sono ricondotte dalla norma a due tipologie fondamentali:

- attività analoghe a quelli istituzionali;

- attività accessorie per natura a quelle istituzionali.

(Altalex, 26 settembre 2004. Nota a cura di [Vincenzo d'Andò](#))

Agenzia delle Entrate

RISOLUZIONE N. 123 del 22.09.2004

Oggetto: Istanza di interpello. Fondazione XY - Onlus - Attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale. Art. 10, comma 1, lettera a) n. 11), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 - DPR 20 marzo 2003, n. 135

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione dell'art. 150 del TUIR, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Fondazione XY, non avente scopo di lucro ed iscritta nell'anagrafe delle ONLUS, persegue esclusivamente finalità di solidarietà sociale nel campo della ricerca scientifica sulle malattie ematologiche dell'adulto.

Essa svolge l'attività di ricerca scientifica negli ambiti di cui ai punti a) e d) dell'art. 2 del "Regolamento di attuazione dell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 11, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, per la definizione degli ambiti e delle modalità di svolgimento dell'attività di ricerca scientifica, di particolare interesse sociale, da parte di fondazioni senza fini di lucro", approvato con DPR 20 marzo 2003, n. 135.

La Fondazione è dotata di strutture operative e risorse professionali adeguate per lo svolgimento di tale attività di ricerca che viene effettuata sia autonomamente che in convenzione con case farmaceutiche.

La Fondazione provvede, poi, a mettere a disposizione gratuitamente dei vari centri di ematologia, italiani ed esteri, i dati e l'esperienza acquisiti da tali ricerche al fine di aggiornare i protocolli terapeutici e migliorare la prevenzione e la cura delle malattie ematologiche, attraverso la presentazione a meetings e congressi internazionali e la pubblicazione su riviste scientifiche specialistiche internazionali.

Le risorse finanziarie di cui è dotata la fondazione provengono dai proventi relativi alle suddette convenzioni con le case farmaceutiche e da erogazioni liberali e sono totalmente impiegate per il perseguimento dei fini statutari.

Ciò premesso, la Fondazione chiede di conoscere il trattamento ai fini fiscali dei proventi derivanti dall'attività di ricerca svolta in convenzione con le case farmaceutiche.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Fondazione istante ritiene che ad essa debbano essere riconosciute le agevolazioni fiscali previste per le ONLUS in quanto l'attività svolta rispetta le condizioni previste dagli artt. 2 e 3 del DPR 20 marzo 2003, n. 135.

Ritiene, inoltre, la Fondazione che anche l'attività di ricerca svolta dalla stessa dietro corrispettivo, sulla base di convenzioni concluse con le case farmaceutiche, non costituisce esercizio di attività commerciale ai sensi dell' art. 111-ter (ora art. 150) comma 1, del TUIR in quanto essa si configura come attività istituzionale nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale.

Tenuto conto anche dell'ulteriore documentazione prodotta in data 18 maggio 2004 si esprime il seguente

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nell'individuare i settori di attività in cui gli enti che intendono assumere la qualifica di ONLUS sono tenuti ad operare, prevede espressamente al n. 11) la "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". Con il regolamento di attuazione dell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 11, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, emanato con il DPR 20 marzo 2003, n. 135, sono stati definiti gli ambiti e le modalità di svolgimento dell'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale da parte di fondazioni ai fini dell'applicabilità delle disposizioni di cui agli articoli 10 e seguenti del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460. Pertanto, le fondazioni che svolgono attività di ricerca scientifica negli ambiti e secondo le modalità stabiliti dal citato regolamento possono assumere, in presenza di tutti i requisiti previsti dall'art. 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, la qualifica di ONLUS e fruire del relativo regime fiscale agevolato.

E' opportuno ricordare, tra l'altro, che nella circolare n. 168/E del 26 giugno 1998 è stato precisato che per l'attività di ricerca scientifica il fine solidaristico, espressamente previsto per le ONLUS dall'art. 10, comma 1, lettera b) del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, si intende perseguito indirettamente a beneficio non di singole persone ma della collettività diffusa. Gli ambiti in cui deve essere svolta l'attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale da parte delle suddette fondazioni, elencati all'art. 2 del DPR 20 marzo 2003, n. 135, sono i seguenti:

- a) prevenzione, diagnosi e cura di tutte le patologie dell'essere umano;
- b) prevenzione e limitazione dei danni derivanti da abuso di droghe;
- c) studio delle malattie ad eziologia di carattere ambientale;
- d) produzione di nuovi farmaci e vaccini per uso umano e veterinario;
- e) metodi e sistemi per aumentare la sicurezza nella categoria agroalimentare e nell'ambiente a tutela della salute pubblica;
- f) riduzione dei consumi energetici;
- g) smaltimento dei rifiuti;
- h) simulazioni, diagnosi e previsione del cambiamento climatico;
- i) prevenzione, diagnosi e cura di patologie sociali e forme di emarginazione sociale;
- l) miglioramento dei servizi e degli interventi sociali, sociosanitari e sanitari.

L'articolo 3 del DPR n. 135 del 2003 disciplina le modalità di svolgimento delle attività di ricerca scientifica previste nello stesso.

In particolare, il comma 1 stabilisce che "le fondazioni svolgono le attività di cui all'articolo 2 secondo quanto previsto dallo statuto, direttamente o attraverso università, enti di ricerca e altre fondazioni che le svolgono direttamente".

Il comma 2, stabilisce, altresì, che "l'attività diretta delle fondazioni, che dovranno a tal fine dotarsi di idonee strutture operative e disporre di risorse professionali e forme di finanziamento adeguate, si svolge secondo progetti di ricerca da elaborare in coerenza con quanto stabilito dall'articolo 2". Quanto sopra rappresentato, per quanto riguarda in particolare la fondazione XY, dall'esame dello statuto e della documentazione trasmessa emerge che la stessa svolge attività di ricerca scientifica riconducibile in due degli ambiti espressamente previsti dall'art 2 del DPR n. 135 del 2003 rispettivamente alle lettere a) e d): prevenzione, diagnosi e cura di patologie dell'essere umano e produzione di nuovi farmaci e vaccini. L'attività viene svolta direttamente dalla Fondazione sia autonomamente che in convenzione con Case farmaceutiche.

Dalla documentazione prodotta, riguardo all'attività svolta in convenzione, si rileva che, per migliorare la prevenzione e la cura delle malattie ematologiche, la Fondazione conclude accordi di collaborazione scientifica con case farmaceutiche finalizzati ad eseguire programmi di studio clinico su farmaci.

Nell'ambito di tali accordi l'azienda farmaceutica si impegna a fornire alla XY il farmaco in sperimentazione e ad assicurare un supporto economico e logistico. Nella convenzione stipulata con la Z S.p.A. la Fondazione XY., promotrice della sperimentazione, è proprietaria dei risultati della sperimentazione. Nella convenzione stipulata con la W S.r.l., proprietaria dei risultati è l'azienda farmaceutica. L'ente interpellante ha ribadito che le informazioni scientifiche ottenute dalle ricerche, anche se di proprietà dei committenti, restano, comunque, in termini di dati e di esperienza, patrimonio della comunità scientifica, nell'ambito della quale vengono sviluppati. In particolare la Fondazione ha evidenziato che essa provvede, al fine di ampliare il patrimonio di conoscenze scientifiche nel campo dell'ematologia e migliorare le metodologie terapeutiche, a divulgare i risultati delle sperimentazioni cliniche e degli studi retrospettivi ed osservazionali realizzati attraverso:

- presentazione dello stato di avanzamento dei progetti in corso e delle analisi definitive dei progetti completati alle riunioni del gruppo, a cui partecipano tutti i Centri di ematologia italiana membri del gruppo (oltre 100);
- presentazioni di comunicazioni a Congressi nazionali ed internazionali;
- pubblicazioni su riviste scientifiche internazionali.

Sulla base degli elementi forniti dalla Fondazione la scrivente ritiene che l'attività di collaborazione scientifica con le case farmaceutiche possa essere ricondotta tra le attività istituzionali della Fondazione qualora la stessa Fondazione rimanga "proprietaria" dei risultati della sperimentazione, che come riferito dalla stessa Fondazione vengono, poi, messi a disposizione dei vari centri di ematologia italiani ed esteri.

Diversamente, qualora proprietaria dei risultati della ricerca sia l'azienda farmaceutica si ritiene che l'attività in convenzione non possa configurarsi quale attività istituzionale volta esclusivamente al perseguimento di finalità di solidarietà sociale, ancorché i risultati dello studio siano divulgati presso la comunità scientifica.

Al riguardo, si ricorda che alle ONLUS è fatto divieto di svolgere attività diverse da quelle istituzionali ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse, le quali costituiscono, come precisa la relazione illustrativa al decreto legislativo n. 460 del 1997, fonti per il "reperimento di fondi necessari per finanziare le attività istituzionali" dell'organizzazione.

Ai sensi dell'art. 10, comma 5, del decreto legislativo n. 460 del 1997 per il settore della ricerca scientifica è previsto lo svolgimento di attività connesse accessorie per natura a quella istituzionale, in quanto integrative della stessa.

Ciò posto, si ritiene che l'attività svolta nell'ambito di collaborazioni scientifiche finanziate da aziende farmaceutiche, nel caso in cui la convenzione prevede che proprietaria dei risultati dello studio sia la stessa azienda farmaceutica, possa essere ricondotta tra le attività direttamente connesse consentite alle ONLUS che operano nel settore della ricerca scientifica (i cui proventi concorrono a costituire le "forme di finanziamento adeguate" richieste dall'art. 3, comma 2, del DPR n. 135 del 2003) sempre che l'attività sia svolta in stretta connessione con quella istituzionale al fine di ampliare il patrimonio di conoscenze scientifiche nel campo dell'ematologia e migliorare le metodologie terapeutiche, con conseguente divulgazione dei risultati presso la comunità scientifica.

Si evidenzia che l'esercizio delle attività connesse è consentito a condizione che in ciascun esercizio:

- 1) le attività direttamente connesse non siano prevalenti rispetto all'attività istituzionale;
- 2) i proventi delle attività direttamente connesse non superino il 66 per cento delle spese complessive dell'organizzazione.

Sussistendo dette condizioni i proventi delle attività direttamente connesse, che mantengono la natura di attività commerciali, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai sensi dell'art. 150, comma 2 del TUIR.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.

(da www.altalex.it)