

Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate (RIS) n. 79 /E del 31 marzo 2003

OGGETTO: Istanza di interpello - Ente Ecclesiastico civilmente riconosciuto - D.Lgs. n. 460 del 1997 - Esenzione regionale dall'IRAP

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 è stato esposto il seguente

QUESITO

La Fondazione di religione e culto "ZZ" di ..., Ente Ecclesiastico civilmente riconosciuto, ha chiesto chiarimenti in merito alla possibilità di fruire dell'esenzione dall'IRAP prevista dall'art. 48, comma 1, della legge regionale 21 maggio 2002, n. 7 (Regione ..) in favore delle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), pur non avendo effettuato la comunicazione di cui all'art. 11, comma 1, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460.

Il comma 2 dell'art. 48 citato prevede, infatti, a carico dei soggetti beneficiari dell'esenzione, l'onere di far pervenire alla Regione, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, una copia della comunicazione inoltrata alla direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate ai sensi del richiamato art. 11 del d.lgs. n. 460 del 1997 per l'iscrizione all'Anagrafe Unica delle ONLUS.

La suddetta Fondazione precisa di svolgere la propria attività prevalentemente nel settore dell'assistenza sanitaria, ospedaliera ed ambulatoriale in regime di convenzione con la Regione .., oltre a perseguire il fine generale di culto e beneficenza nonché quello della ricerca scientifica a seguito del riconoscimento ministeriale di Istituto di ricovero e cura a carattere scientifico.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Fondazione istante ritiene di avere diritto alla fruizione dei benefici previsti dal citato art. 48 della legge regionale n. 7 del 2002 pur senza effettuare la comunicazione di cui all'art. 11 del d.lgs. n. 460 del 1997.

La stessa, infatti, in quanto Ente Ecclesiastico civilmente riconosciuto che esercita in via principale attività di assistenza sanitaria, nonché di beneficenza e di ricerca scientifica, ritiene di dover essere considerata *ex lege* ONLUS ai sensi del combinato disposto del comma 1, lettera a) e del comma 9 dell'art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997, senza necessità di provvedere alla suddetta comunicazione.

Tenuto conto, altresì, che le attività sopra indicate trovano autonoma e separata contabilizzazione ai sensi dell'art. 20 del DPR 29 settembre 1973, n. 600, la Fondazione ritiene di poter beneficiare delle disposizioni agevolative di cui sopra.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rileva che il quesito presentato dalla Fondazione di religione e culto "ZZ" di non è riconducibile nell'istituto dell'interpello del contribuente di cui all'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

La circolare n. 50/E del 31 maggio 2001 ha, infatti, chiarito che l'istanza di interpello può essere presentata solo qualora sussistano obiettive condizioni di incertezza sulla interpretazione della norma che si richiama.

Nel caso in esame tale incertezza interpretativa non sussiste poiché con circolare n. 168 del 26 giugno 1998, sono stati individuati i presupposti, le condizioni e le modalità necessari per assumere la qualifica di ONLUS da parte degli Enti Ecclesiastici.

Ciò posto, si reputa, tuttavia, opportuno, nell'ambito della più generale attività di consulenza ed assistenza prevista dalla circolare 99/E del 18 maggio 2000, esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'art. 11, commi 2 e 3, della legge n. 212 del 2000.

L'art. 48, comma 1, della legge regionale n. 7 del 2002 (Regione ...) dispone: "*Con decorrenza 1° gennaio 2002, ai sensi dell'art. 21 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 "Riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale" i soggetti individuati dall'articolo 10 dello*

stesso decreto sono esentati dal pagamento dell'IRAP fermo restando, comunque, l'obbligo della presentazione della dichiarazione dei redditi, anche ai fini della determinazione dell'imponibile IRAP, alla competente Agenzia delle Entrate".

Il comma 2 del medesimo articolo 48 prevede: "I soggetti beneficiari dell'esenzione devono far pervenire alla Regione, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, copia della comunicazione di cui all'articolo 11, comma 1, del d.l.vo. 460/1997 ovvero copia del provvedimento di iscrizione nei registri richiamati all'articolo 10, comma 8, del medesimo decreto."

La disposizione in esame introduce l'esenzione dal pagamento dell'IRAP per i soggetti individuati dall'articolo 10 del d.lgs n. 460 del 1997, ponendo a carico delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale che intendono avvalersi della suddetta esenzione l'onere di far pervenire alla Regione, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, copia della comunicazione di cui all'art. 11, comma 1, del citato d.lgs. n. 460 del 1997.

Per le ONLUS di diritto (organizzazioni di volontariato, organizzazioni non governative e cooperative sociali) è invece richiesta copia del provvedimento di iscrizione nei relativi registri.

Dal tenore della disposizione in esame si desume che il beneficio dell'esenzione dall'IRAP è riservato esclusivamente agli organismi che posseggano la qualifica di ONLUS.

L'acquisizione della suddetta qualifica, cui consegue la possibilità di fruire del trattamento tributario agevolato, è collegata, tra l'altro, al compimento della formalità specificamente indicata dall'art. 11, comma 1, del d.lgs. n. 460 del 1997.

In particolare, i soggetti che operano nei settori indicati nell'articolo 10, comma 1, lettera a) n. 2, del medesimo decreto legislativo e che intendono assumere la qualifica di ONLUS, nel presupposto che l'attività di assistenza sanitaria venga svolta a beneficio dei soggetti svantaggiati di cui al successivo comma 2, devono tra l'altro darne comunicazione con apposito modello approvato con D.M. 19 gennaio 1998 (sul punto circolare n. 82/E del 12 marzo 1998), alla direzione regionale nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale.

Il comma 2 del medesimo art. 11 configura la suddetta comunicazione come un onere il cui assolvimento costituisce condizione necessaria per accedere al regime riservato alle ONLUS.

Per espressa previsione normativa, sono esonerati da tale adempimento esclusivamente gli enti indicati al comma 8 dell'art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997, ai quali il legislatore ha riconosciuto un'estensione automatica della qualifica (c.d. ONLUS di diritto).

Detti enti, tassativamente elencati nel citato comma 8, sono:

- le organizzazioni di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritte nei registri istituiti dalle regioni e dalle province autonome ai sensi dell'articolo 6 della medesima legge;
- le organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49;
- le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, iscritte nella "sezione cooperazione sociale" del registro prefettizio di cui al decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577, e successive modificazioni.

Gli enti ecclesiastici, quindi, non sono riconducibili fra le ONLUS di diritto.

Detti enti, ai sensi dell'articolo 10, comma 9, del decreto legislativo n. 460 del 1997 sono, invece, considerati ONLUS limitatamente ad alcune attività.

Infatti, detta disposizione prevede: *"gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese (omissis) sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1"*.

Tali enti, in deroga al principio generale sancito dalla lettera c), comma 1, del medesimo art. 10, hanno facoltà di svolgere anche attività non riconducibili fra quelle proprie degli undici settori tassativamente ivi indicati e di configurarsi come ONLUS solo parzialmente cioè limitatamente alle attività svolte nell'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale nei settori espressamente indicati.

Essi devono, in ogni caso, osservare, in relazione a tali attività, tutte le condizioni previste dal d.lgs. n. 460 del 1997. In particolare:

a) devono tenere separatamente le scritture contabili previste all'art. 20-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'art. 25, comma 1, del decreto legislativo in esame;

b) devono rispettare i requisiti statuari e i vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 (ferme restando le deroghe previste dal comma 7 dello stesso art. 10), nonché l'onere della comunicazione imposto dall'art. 11 dello stesso decreto.

Ai fini dell'applicazione dei vincoli di cui sopra, e con particolare riferimento agli enti ecclesiastici della Chiesa cattolica, va tenuto presente il documento conclusivo della Commissione paritetica italo-vaticana, pubblicato nel supplemento ordinario n. 210 alla Gazzetta Ufficiale del 15 ottobre 1997, n. 241 con il quale è stato stabilito che agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti *"non sono...applicabili...le norme, dettate dal codice civile in tema di costituzione, struttura, amministrazione ed estinzione delle persone giuridiche private. Non può dunque richiedersi ad essi, ad esempio, la costituzione per atto pubblico, il possesso in ogni caso dello statuto, né la conformità del medesimo, ove l'ente ne sia dotato, alle prescrizioni riguardanti le persone giuridiche private"*.

Tali enti, tuttavia, hanno l'obbligo di predisporre un regolamento, nella forma della scrittura privata registrata, che recepisca le clausole dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997.

In conclusione gli enti ecclesiastici non rientrano tra gli enti in ogni caso considerati ONLUS (cd. ONLUS di diritto).

Detti enti ecclesiastici possono assumere la qualifica di ONLUS se esercitano una o più attività riconducibili nei settori individuati dall'art. 10, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 460 del 1997 e sempre che siano in possesso degli ulteriori requisiti previsti dal citato decreto legislativo ed assolvano all'onere di effettuare la comunicazione di cui al più volte citato art. 11.

In mancanza dell'anzidetta comunicazione l'ente non assume comunque la qualifica di ONLUS.

Alla luce di quanto esposto si ritiene che la Fondazione istante, in assenza della comunicazione di cui all'art. 11 del d.lgs. n. 460 del 1997, non abbia assunto la

qualifica di ONLUS e non possa, quindi, beneficiare del relativo trattamento tributario agevolato.

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