

Risposta n. 22

OGGETTO: Articolo 11, comma 11, lett.a), Legge 27 luglio 2000, n. 212 - Trattamento ai fini dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro della convenzione stipulata tra il Comune e un ente religioso. Articolo 82, commi 3 e 5 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune istante fa presente che con la legge regionale n. 12 del 2005 recante '*Legge per il governo del territorio*', la Regione ha stabilito le modalità di accesso, da parte degli enti religiosi, ai contributi derivanti dalla destinazione dell'otto per cento degli oneri di urbanizzazione secondaria introitati dai Comuni.

Al riguardo, il Comune istante specifica che, per la destinazione dei predetti contributi, l'ente religioso interessato è tenuto a sottoscrivere una convenzione con il Comune, nella quale è previsto che "*tutte le spese, imposte e tasse per la stipula e la registrazione della convenzione saranno a carico dell'Ente Religioso*".

Nello specifico, il Comune evidenzia, che l'ente religioso, registrato in Agenzia delle entrate come associazione religiosa senza scopo di lucro, iscritto all'albo associazioni di volontariato della provincia di XXX, ritiene di non dover versare l'imposta di bollo e di registro per la registrazione della convenzione per la

destinazione del contributo assegnato dal Comune.

Il Comune rappresenta, inoltre, che l'ente religioso ha motivato tale posizione come segue: "*in ossequio alla vigente normativa a seguito del decreto Legislativo n. 117 del 2017 ... l'ente religioso essendo associazione volontaria religiosa senza scopo di lucro e ad essa assimilata, è esente da imposta di bollo e di registro e da qualsiasi altra spesa o tassazione ai sensi dei richiami legislativi di seguito indicati:*

· *Art.8 della legge n. 266 del 11/08/1991, (che prevede che gli atti costitutivi delle suddette organizzazioni e quelli relativi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e di registro);*

· *La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 38 del 1 agosto 2011, al paragrafo 1 stabilisce "che gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato disciplinati dalla medesima legge, costituite per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro";*

· *Art. 26 comma 1 DL 3 agosto 2018 n. 105 in cui si cita espressamente che "gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di registro".*

Ciò posto, il Comune istante chiede, quindi, di conoscere il trattamento da riservare ai fini dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro alla convenzione che intende stipulare con l'associazione religiosa.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il Comune interpellante ritiene che non risulta chiaro e inequivocabile cosa intenda il legislatore per "*atti connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato*" e, quindi, non è possibile stabilire se la convenzione/contratto che regola la concessione del contributo previsto dalla legge regionale n. 12 del 2005 possa rientrare tra gli atti connessi allo svolgimento delle

attività delle organizzazioni di volontariato.

Inoltre, secondo il Comune l'atto in questione non rientra tra quelli indicati dalla normativa, ovvero tra gli atti connessi allo svolgimento dell'attività delle organizzazioni di volontariato, che possono essere individuati nell'atto costitutivo, nello statuto, nei verbali assembleari e negli altri atti associativi.

In definitiva, il Comune istante ritiene che l'ente religioso non è tenuto all'assolvimento dell'imposta di bollo, in quanto ricorre la fattispecie di cui all'articolo 82, comma 5 del d.lgs. n. 117 del 2017, mentre è tenuto all'assolvimento dell'imposta di registro per la registrazione della convenzione con il Comune che regola l'erogazione del contributo concesso.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La legge regionale YYY 11 marzo 2005, n. 12, recante "*Legge per il governo del territorio*" all'articolo 70, comma 2-ter prevede che "*Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente capo gli enti delle confessioni religiose di cui ai commi 2 e 2-bis devono stipulare una convenzione a fini urbanistici con il comune interessato*".

Il successivo articolo 73, comma 1, stabilisce che "*In ciascun comune, almeno l'8 per cento delle somme riscosse per oneri di urbanizzazione secondaria è ogni anno accantonato in apposito fondo, risultante in modo specifico nel bilancio di previsione, destinato alla realizzazione delle attrezzature indicate all'articolo 71, nonché per interventi manutentivi, di restauro e ristrutturazione edilizia, ampliamento e dotazione di impianti, ovvero all'acquisto delle aree necessarie*".

Il comma 2 al medesimo articolo dispone, inoltre, che "*I contributi sono corrisposti agli enti delle confessioni religiose di cui all'articolo 70 che ne facciano richiesta*".

Da ultimo, l'articolo 71, comma 1 prevede che "*Sono attrezzature di interesse comune per servizi religiosi:*

a) gli immobili destinati al culto anche se articolati in più edifici compresa l'area destinata a sagrato;

b) gli immobili destinati all'abitazione dei Ministri del culto, del personale di servizio, nonché quelli destinati ad attività di formazione religiosa;

c) nell'esercizio del ministero pastorale, gli immobili adibiti ad attività educative, culturali, sociali ricreative e di ristoro compresi gli immobili e le attrezzature fisse destinate alle attività di oratorio e similari che non abbiano fini di lucro;

c-bis) gli immobili destinati a sedi di associazioni, società o comunità di persone in qualsiasi forma costituite, le cui finalità statutarie o aggregative siano da ricondurre alla religione, all'esercizio del culto o alla professione religiosa quali sale di preghiera, scuole di religione o centri culturali".

Con riferimento al quesito proposto, si fa presente, che a seguito dell'entrata in vigore del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (*Codice del Terzo settore*), con la risoluzione 21 dicembre 2017, n. 158/E, sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito all'applicazione delle agevolazioni previste, ai fini dell'imposta di bollo e di registro, per gli atti posti in essere dagli enti del Terzo settore.

Con la predetta risoluzione è stato, altresì, chiarito che per le ONLUS, per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei relativi registri, è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi dal 1° gennaio 2018) di alcune disposizioni, espressamente previste dall'articolo 104, comma 1, del Codice del Terzo settore.

Tra le disposizioni che si applicano dal 1° gennaio 2018 alle ONLUS, alle ODV e alle APS è ricompreso, in particolare, l'articolo 82 del CTS concernente disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali.

L'articolo 82 del CTS dispone, fra l'altro:

- al comma 3, così come modificato dall'articolo 26 del d.lgs. 3 agosto 2018, n.

105 che *"Agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da enti del Terzo settore di cui al comma 1, le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa. Le modifiche statutarie di cui al periodo precedente sono esenti dall'imposta di registro se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative. Gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di registro"*;

- al comma 4, l'applicazione in misura fissa dell'imposta di registro (oltre che delle imposte ipotecaria e catastale), alle condizioni normativamente previste, *"per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1"*;

- al comma 5, l'esenzione dall'imposta di bollo per *"Gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli enti di cui al comma 1"*.

Con riferimento al quesito in materia di imposta di bollo, deve ritenersi che le istanze le certificazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico posti in essere o richiesti dalle associazioni di volontariato, continuano a beneficiare del regime di esenzione dall'imposta di bollo, in applicazione della citata norma di favore contenuta nell'articolo 82, comma 5 del d.lgs. n. 117 del 2017.

Per quanto concerne, invece, la tassazione ai fini dell'imposta di registro, della convenzione oggetto del presente interpello, occorre evidenziare richiamare la citata disposizione di cui all'articolo 82, comma 3 del CTS, che, in sostanza, ha ripristinato, l'esenzione dall'imposta di registro già prevista fino al periodo di imposta 2017, dall'articolo 8, comma 1, della preesistente legge 11 agosto 1991, n. 266.

Per rispondere al quesito in esame occorre, quindi, stabilire se la convenzione in

oggetto possa rientrare tra gli atti "*connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato*", nel presupposto, evidenziato dal Comune istante, che l'ente religioso deve sottoscrivere tale convenzione per ottenere ed utilizzare i contributi derivanti dalla destinazione dell'otto per cento degli oneri di urbanizzazione secondaria introitati dai Comuni.

In tale senso, si rende necessario stabilire se la citata normativa regionale stabilisce una connessione funzionale tra tali contributi e la loro relativa destinazione.

Al riguardo, occorre far riferimento al combinato disposto dei citati articoli 71 e 73 della legge regionale n. 12 del 2005 dalla cui lettura si evince che detti contributi devono essere destinati alla realizzazione e/o alla manutenzione di edifici di culto ovvero all'acquisto di attrezzature fisse destinate ad attività di culto o alla professione religiosa.

Per le suesposte considerazioni, la scrivente ritiene che tale convenzione possa rientrare tra gli atti connessi al raggiungimento delle finalità istituzionali dell'ente religioso odv e, quindi, possa beneficiare, in sede di registrazione, del regime di esenzione dettato dal citato articolo 82.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)