



Direzione Centrale Normativa

Roma, 21 dicembre 2017

OGGETTO: Interpello art.11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n.212. Tassazione ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta di bollo di un contratto d'appalto stipulato tra un comune e un'organizzazione di volontariato.

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 agosto 1991, n. 266 e dell'articolo 82 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Dott. Tizio, nella sua qualità di Sindaco del Comune di ..., presenta istanza di interpello ordinario ai sensi dell' art. 11, comma 1, lett. a) della L. 27 luglio 2000, n. 212 e a tal fine espone quanto segue.

Il Comune di ... con determinazione n. ... del 15 giugno 2017 ha affidato in appalto il servizio di mantenimento e custodia dei cani e gatti randagi all'associazione di volontariato Alfa, regolarmente iscritta nel Registro delle organizzazioni di volontariato della Regione ... ed operante fuori campo IVA.

Dovendo procedere alla stipula del relativo contratto che, per regolamento dell'Ente, sarà nella forma dell'atto pubblico amministrativo, con obbligo di registrazione, l'interpellante chiede come debba essere tassato il suddetto atto ai fini dell'imposta di registro e dell'imposta di bollo alla luce delle modifiche normative introdotte in materia per le organizzazioni di volontariato dal Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, recante il "Codice del Terzo settore" (di seguito anche CTS o Codice)

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il contratto di appalto stipulato dal Comune di ... con l'organizzazione di volontariato possa essere considerato, in sede di registrazione, esente dall'imposta di registro e dall'imposta di bollo.

L'interpellante reputa infatti che possa continuare ad applicarsi alle organizzazioni di volontariato, fino all'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, in forza dell'articolo 101, comma 2, del D.Lgs. n. 117 del 2017, l'esenzione dall'imposta di registro e dall'imposta di bollo prevista dall'articolo 8, comma 1, della legge n. 266 del 1991.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'istante dichiara che l'organizzazione di volontariato alla quale il Comune di ... ha affidato in appalto il servizio di mantenimento e custodia dei cani e gatti randagi opera fuori dal campo di applicazione dell'IVA.

Ciò posto, assumendo acriticamente tale affermazione, che riguarda peraltro il trattamento fiscale di un soggetto diverso dall'interpellante, come presupposto per l'applicazione al caso di specie dell'imposta di registro, in virtù del principio di alternatività tra IVA e imposta di registro sancito dall'articolo 40 del DPR 26 aprile 1986, n. 131, si formulano le seguenti osservazioni.

L'art. 8, comma 1, della legge 11 agosto 1991, n. 266, recante "Legge quadro sul volontariato" ha previsto che *"Gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato (...) costituite esclusivamente per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro"*.

L'articolo 102, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, recante il Codice del Terzo settore, ha previsto l'abrogazione di numerose disposizioni tra le quali

figura anche la legge n. 266 del 1991, ivi compresa la disposizione sopra riportata.

L'articolo 104 del medesimo decreto reca le disposizioni sull'entrata in vigore del Codice del Terzo settore.

In linea generale l'articolo 104, al comma 3, prevede che le norme del Codice del Terzo settore entrano in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, quindi a partire dal 3 agosto 2017 (ivi compresa l'abrogazione dell'articolo 8, comma 1, della legge n. 266 del 1991).

Tuttavia, ai sensi dell'art. 104, comma 2, del CTS, le disposizioni del titolo X (regime fiscale degli enti del Terzo settore), si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10, e comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro stesso.

Una deroga alla suddetta previsione è recata dall'articolo 104, comma 1, del CTS in base al quale per le ONLUS, 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) e fino all'entrata in vigore delle disposizioni del titolo X, di alcune disposizioni, espressamente previste dall'articolo 104, comma 1, del CTS.

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'art. 82 del CTS prevede, fra l'altro:

- al comma 3, l'applicazione in misura fissa dall'imposta di registro (oltre che dalle imposte ipotecaria e catastale) per gli atti costitutivi e le modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere dagli enti del Terzo settore di cui al comma 1 del medesimo articolo 82 (enti del terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società); per le modifiche statutarie che hanno lo scopo di adeguare gli atti a

modifiche o integrazioni normative è prevista l'esenzione 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 del Terzo settore di cui al comma 1.

Per quanto concerne l'individuazione delle norme applicabili nel periodo compreso tra il 3 agosto 2017 (termine generale di entrata in vigore del Codice del Terzo settore) sino alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 occorre tener conto di quanto stabilito dall'articolo 5-sexies del Decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148 convertito dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 283 del 5 dicembre 2017.

Detto articolo stabilisce, che : *“l'articolo 104 del decreto legislativo 2 agosto 2017, si interpreta nel senso che i termini di decorrenza indicati nei commi 1 e 2 valgono anche ai fini dell'applicabilità delle disposizioni fiscali che prevedono corrispondentemente modifiche o abrogazioni di disposizioni vigenti prima della data di entrata in vigore del medesimo decreto legislativo n. 117. Pertanto le disposizioni di carattere fiscale richiamate dagli articoli 99, comma 3 e 102, comma 1 del medesimo decreto legislativo n. 117, continuano a trovare applicazione senza soluzione di continuità fino al 31 dicembre 2017”*.

La norma sopra riportata, avente carattere di norma di interpretazione autentica, chiarisce in sostanza che le modifiche e l'abrogazione delle disposizioni fiscali operate dal Decreto legislativo n. 117 del 2017 hanno la stessa decorrenza delle nuove disposizioni introdotte dal medesimo decreto.

Ne consegue che le ONLUS, le organizzazioni di volontariato e le

associazioni di promozione sociale continuano a fruire delle disposizioni agevolative di settore fino al periodo di applicabilità delle nuove norme.

Dal quadro normativo sopra delineato, per quanto riguarda il caso di specie, si traggono le seguenti conclusioni:

- qualora il contratto di appalto venga registrato entro il 31 dicembre, esso sarà considerato esente dall'imposta di registro e dall'imposta di bollo ai sensi dell'articolo 8, comma 1, della legge n. 266 del 1991, in forza di quanto disposto dall'articolo 5-sexies del DL n. 148 del 2017;
- qualora, invece, il contratto venga registrato dopo il 31 dicembre 2017 esso sarà considerato esente dall'imposta di bollo, ai sensi dell'articolo 82, comma 5, del D.Lgs n. 117 del 2017, mentre sarà assoggettato all'imposta di registro con aliquota del 3 per cento, ai sensi dell'articolo 9 della tariffa, parte prima, allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131 rubricato "Atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale). Ciò in quanto il richiamato articolo 82, del D.Lgs n. 117 del 2017, ai commi 3 e 4 contempla agevolazioni, ai fini dell'imposta di registro, per fattispecie differenti da quella in esame.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)