

# Esenzioni dalle imposte indirette per il Terzo settore

Il DLgs. 117/2017 prevede agevolazioni per le imposte sulle successioni e donazioni nonché per l'imposta di registro e di bollo

/ Anita MAURO

L'art. 82 commi 1-5 del DLgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore) ha previsto alcune agevolazioni in materia di imposte indirette diverse dall'IVA (imposte sulle successioni e donazioni, l'imposta di registro, le imposte ipotecaria e catastale, nonché l'imposta di bollo).

Per quanto concerne le imposte sulle successioni e donazioni, l'art. 82 comma 2 del DLgs. 117/2017 prevede l'esenzione da tali imposte nonché dalle imposte ipotecaria e catastale (dovute ove si tratti di trasferimenti immobiliari), per i **trasferimenti gratuiti** (ad esempio, donazioni) a favore di enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse, invece, le imprese sociali costituite in forma di società.

L'esenzione per i trasferimenti gratuiti si applicherà alla sola **condizione** che i beni donati siano utilizzati per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 8 comma 1 del DLgs. 117/2017). La disciplina ancora oggi in vigore prevede l'esclusione dall'applicazione del prelievo sulle successioni e donazioni per i trasferimenti a favore di ONLUS e fondazioni (art. 3 commi 1 e 2 del DLgs. 346/90).

Per quanto concerne l'**imposta di registro**, poi, i commi 3 e 4 dell'art. 82 contemplano due diverse previsioni.

L'art. 82 comma 3 del DLgs. 117/2017 dispone che sconteranno le imposte di registro, ipotecaria e catastale (ove dovute) nella misura fissa (200 euro ciascuna):

- gli atti costitutivi di enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società;
- le modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione, di enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali, ma escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

Pertanto, la norma aggiunge che, ove le modifiche statutarie siano effettuate (dai soggetti sopra individuati) allo scopo di **adeguare gli atti** a modifiche o integrazioni normative, andranno esenti da imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale.

L'esenzione dall'**imposta di registro** per gli atti di costituzione e per le modifiche statutarie non configura una novità (cfr. per le ONLUS, l'**art. 11-bis** della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86), ma lo è, invece, l'esenzione per le operazioni di fusione, scissione e trasformazione, cui l'Agenzia delle Entrate non ritiene di poter applicare l'**art. 4** della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 (riguardante i soli enti commerciali) e che, pertanto, sono, ad oggi, assoggettate all'imposta di registro del 3% (cfr. la circ. Agenzia delle Entrate 29 maggio 2013 n. 18, § 6.31).

A norma dell'art. 82 comma 4 del DLgs. 117/2017, sconteranno le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (200 euro ciascuna), gli **atti traslativi a titolo oneroso** della proprietà di beni immobili e gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di:

- enti del Terzo settore;
- comprese le cooperative sociali;
- comprese le **imprese sociali** (il campo di applicazione soggettivo dell'agevolazione, in questo caso, è più esteso).

## Agevolazioni per il registro con campo di applicazione più esteso

L'agevolazione troverà applicazione a condizione che:

- i beni siano direttamente utilizzati, entro **5 anni dal trasferimento**, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale;
- l'ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, apposita dichiarazione in tal senso.

In caso di dichiarazione mendace o di mancata effettiva utilizzazione del bene in diretta attuazione degli scopi sociali o dell'oggetto sociale, sarà dovuta l'imposizione nella misura ordinaria (imposta di registro e imposte ipotecaria e catastale), nonché la **sanzione amministrativa** pari al 30% dell'imposta dovuta, oltre agli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta avrebbe dovuto essere versata.

Anche questa previsione configura una novità, atteso che l'**art. 10** del DLgs. 23/2011 aveva abrogato tutte le esenzioni ed agevolazioni operanti per il registro, tra cui anche la tassazione in misura fissa dei trasferimenti onerosi a favore di ONLUS (prevista dall'**art. 1**, nono periodo, della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 e dalla Nota II-*quater*, come vigenti fino al 31 dicembre 2013).

Viene, infine, prevista (art. 82 comma 5 del DLgs. 117/2017) l'esenzione dall'**imposta di bollo** per gli atti posti in essere o richiesti da enti del Terzo settore (comprese le cooperative sociali ma escluse le imprese sociali costituite in forma di società). Nello specifico, l'esenzione opera per: gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, 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.

Per quanto concerne l'**entrata in vigore** delle nuove norme, l'**art. 104** del DLgs. 117/2017 dispone che esse trovino applicazione, in via provvisoria, dal 1° gennaio 2018, alle ONLUS di cui all'**art. 10** del DLgs. 4 dicembre

1997 n. 460 iscritte negli appositi registri, alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla L. 11 agosto 1991 n. [266](#) ed alle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'[art. 7](#) della L. 7 dicembre 2000 n. 83.

Solo in un **secondo momento**, invece, le nuove disposi-

zioni si applicheranno esclusivamente agli enti del Terzo settore iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore, in particolare, ciò avverrà a decorrere dal periodo di imposta **successivo** all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'[art. 101](#) comma 10 del DLgs. 117/2017 e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto registro.