

CIRCOLARE N. 27/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 26 marzo 2008

OGGETTO: Cinque per mille per l'anno 2008. Articolo 3, comma 5 e seguenti della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Il beneficio del cinque per mille – che si sostanzia nella facoltà riconosciuta al contribuente di destinare una quota (pari al cinque per mille) dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dallo stesso dovuta, a sostegno di talune particolari categorie di soggetti operanti in settori di attività di particolare rilievo sociale – è stato confermato, per l'anno finanziario 2008, dall'articolo 3, comma 5 e seguenti, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Il citato comma 5 dell'articolo 3 della legge n. 244 del 2007 è stato modificato dall'art. 45 del decreto-legge 31 dicembre 2007, n. 248, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31.

Il comma 5 in argomento, nella formulazione attualmente vigente, come risulta dalle modifiche apportate dall'art. 45 del citato decreto-legge n. 248 del 2007,

dispone che “*Per l’anno finanziario 2008, fermo quanto già dovuto dai contribuenti a titolo di imposta sul reddito delle persone fisiche, una quota pari al cinque per mille dell’imposta netta, diminuita del credito d’imposta per redditi prodotti all’estero e degli altri crediti d’imposta spettanti, è destinata, nel limite dell’importo di cui al comma 8, in base alla scelta del contribuente, alle seguenti finalità:*

- a) sostegno delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all’articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, e successive modificazioni, nonché delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali previsti dall’articolo 7, commi 1, 2, 3 e 4, della legge 7 dicembre 2000, n. 383, e delle associazioni riconosciute che senza scopo di lucro operano in via esclusiva o prevalente nei settori di cui all’articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, nonché delle fondazioni nazionali di carattere culturale;*
- b) finanziamento agli enti della ricerca scientifica e dell’università;*
- c) finanziamento agli enti della ricerca sanitaria*
- c-bis) sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge”.*

La disposizione in esame specifica, in primo luogo, che la quota dell’imposta sul reddito delle persone fisiche che il contribuente destina ad una delle finalità indicate dallo stesso comma 5 dell’art. 3 della legge n. 244 del 2007 è pari al cinque per mille dell’*“imposta netta, diminuita del credito d’imposta per redditi prodotti all’estero e degli altri crediti d’imposta spettanti”*.

Pertanto, l’importo destinato ad una delle finalità indicate dalla norma in esame è pari al cinque per mille dell’imposta effettivamente versata dal contribuente.

Lo stesso comma 5 dell’art. 3 della legge n. 244 del 2007 individua, alle lettere *a), b) e c) e c-bis)*, le categorie di soggetti che i contribuenti possono indicare quali beneficiari della quota del cinque per mille dell’IRPEF.

Le novità introdotte dal comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007, nel testo riformulato dall'articolo 45 del decreto-legge n. 248 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31 rispetto alla disciplina del cinque per mille relativa al periodo d'imposta 2007 (art. 1, comma 1234, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 nel testo precedente alle modifiche apportate dal decreto-legge n. 248 del 2007), sono le seguenti:

- 1) previsione di ulteriori requisiti per l'ammissione al beneficio del cinque per mille delle associazioni riconosciute operanti nei settori delle ONLUS;
- 2) inserimento tra i soggetti destinatari del beneficio delle fondazioni nazionali di carattere culturale;
- 3) inserimento tra i soggetti beneficiari del cinque per mille delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi del CONI.

1) Associazioni riconosciute destinatarie del 5 per mille.

La lettera a) del comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 prevede che le associazioni riconosciute che operano nei settori di cui all'art. 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 460 del 1997 – e cioè nei settori di attività propri delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) – per poter beneficiare della quota del cinque per mille, devono possedere i seguenti requisiti:

- a) essere “*senza scopo di lucro*”;
- b) operare nei settori di cui al citato art. 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 460 del 1997 “*in via esclusiva o prevalente*”.

In merito all'assenza dello scopo di lucro, si fa presente che lo stesso si ritiene soddisfatto in presenza di un'espressa previsione che, nell'atto costitutivo o nello statuto, escluda la finalità lucrativa dell'associazione. Si ritiene, peraltro, che

detta previsione debba essere esplicitata anche attraverso la presenza di specifiche clausole che, sempre nell'atto costitutivo o nello statuto, prevedano:

- l'obbligo di destinare gli utili e gli avanzi di gestione alle finalità sociali perseguite dall'ente;
- il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione;
- l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità.

In merito al requisito sub b), si fa presente che anche tale requisito appare soddisfatto in presenza di una espressa previsione, nell'atto costitutivo o nello statuto, dell'esercizio delle attività di cui all'art. 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 460 del 1997, "in via esclusiva o prevalente".

I predetti requisiti, oltre che risultare dall'atto costitutivo o dallo statuto, devono essere anche di fatto osservati.

Si ricorda che i settori di attività di cui all'art. 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 460 del 1997 che, ricorrendone gli altri presupposti, danno titolo alle associazioni di concorrere al riparto del 5 per mille, sono i seguenti:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria;
- 2) assistenza sanitaria;
- 3) beneficenza;
- 4) istruzione;
- 5) formazione;
- 6) sport dilettantistico;
- 7) tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico di cui alla legge 1 giugno 1939, n. 1089, ivi comprese le biblioteche e i beni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409 (vedasi ora

decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, recante il “*Codice dei beni culturali e del paesaggio*”);

8) tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, con esclusione dell'attività, esercitata abitualmente, di raccolta e riciclaggio dei rifiuti urbani, speciali e pericolosi di cui all'articolo 7 del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22;

9) promozione della cultura e dell'arte;

10) tutela dei diritti civili;

11) ricerca scientifica di particolare interesse sociale svolta in ambiti e secondo modalità definite con decreto del Presidente della Repubblica 20 marzo 2003, n. 135.

2) Fondazioni nazionali di carattere culturale.

Il comma 5, lettera a), come modificato dal citato art. 45 del decreto-legge n. 248 del 2007, prevede tra i beneficiari della quota del cinque per mille per l'anno 2008 le “*fondazioni nazionali di carattere culturale*”.

La disposizione in esame individua i seguenti elementi qualificanti gli enti in argomento:

- la forma giuridica;
- il carattere nazionale dell'ente;
- il settore dell'attività istituzionale in cui l'ente opera (le fondazioni devono avere carattere culturale).

Il carattere nazionale delle fondazioni implica che detti enti debbano avere finalità statutarie che non si esauriscono in uno o più ambiti locali ma si estendono all'intero territorio nazionale. A tal fine, è altresì necessario che le fondazioni nazionali abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica attraverso l'iscrizione nei registri prefettizi ai sensi dell'art. 1 del decreto del Presidente della

Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361 (*“Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di riconoscimento di persone giuridiche private e di approvazione delle modifiche dell’atto costitutivo e dello statuto”*). Non è sufficiente, al riguardo, l’iscrizione nel registro delle persone giuridiche istituito presso le Regioni ai sensi dell’articolo 7 del citato DPR n. 361 del 2000, riservata esclusivamente agli enti *“le cui finalità statutarie si esauriscono nell’ambito di una sola Regione.”*

Per quanto concerne il carattere culturale dei predetti enti si precisa che essi devono operare nelle materie di competenza del Ministero per i beni e le attività culturali.

Ciò premesso, si fa presente, altresì, che l’articolo 45, comma 1-bis, del decreto-legge n. 248 del 2007 stabilisce che *“alla lettera a) del comma 1234 dell’articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «nonché delle fondazioni nazionali di carattere culturale»*”.

L’art. 45, comma 1-bis, in argomento inserisce, in sostanza, le fondazioni nazionali di carattere culturale tra i soggetti di cui all’art. 1, comma 1234, lettera a), della legge n. 296 del 2006, relativo all’individuazione dei soggetti beneficiari del cinque per mille per l’anno 2007.

Ciò comporta che le fondazioni nazionali di carattere culturale rientrano tra i soggetti beneficiari del cinque per mille anche per l’anno finanziario 2007.

3) Associazioni sportive dilettantistiche.

L’art. 45 del decreto-legge n. 248 del 2007 inserisce al comma 5 dell’art. 3 della legge n. 244 del 2007, la lettera c-bis), la quale prevede la destinazione del cinque per mille per l’anno 2008 a sostegno delle *“associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge”*.

In forza della disposizione recata dalla lettera c-bis) del comma 5 in argomento, le associazioni sportive dilettantistiche possono rientrare tra i soggetti

destinatari della quota del 5 per mille dell'IRPEF per l'anno 2008, a condizione che esse abbiano ottenuto il riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI secondo le leggi di disciplina del settore.

Pertanto, ai fini dell'ammissibilità delle associazioni sportive dilettantistiche al riparto della quota del cinque per mille per l'anno 2008, non occorre il riconoscimento della personalità giuridica ai sensi del DPR n. 361 del 2000, ma è sufficiente il riconoscimento rilasciato ai fini sportivi dal CONI in base all'art. 7 del decreto-legge 28 maggio 2004, n. 136, convertito con modificazioni dalla legge 27 luglio 2004, n. 186.

Si ricorda che in relazione al cinque per mille relativo agli anni 2006 e 2007 l'articolo 20 del decreto-legge 1° ottobre 2007, n. 159, convertito con modificazioni dalla legge 29 novembre 2007, n. 222 ha stabilito che *“A modifica dell'articolo 1, comma 337, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e dell'articolo 1, comma 1234 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, sono ammesse al riparto della quota del 5 per mille IRPEF le associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI a norma di legge”*.

Pertanto, in forza dell'anzidetto articolo 20 del decreto-legge n. 159 del 2007, le associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento rilasciato ai fini sportivi dal CONI possono beneficiare del cinque per mille anche per gli anni 2006 e 2007.

Obbligo di rendicontazione. (Articolo 3, comma 6, della legge n. 244 del 2007).

Il comma 6 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 prevede che *“I soggetti di cui al comma 5 ammessi al riparto devono redigere, entro un anno dalla ricezione delle somme ad essi destinate, un apposito e separato rendiconto dal quale risulti, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente la destinazione delle somme ad essi attribuite”*.

La disposizione in argomento, al fine di consentire il controllo del corretto impiego delle quote del cinque per mille da parte dei soggetti percettori, introduce a carico di tutti i soggetti beneficiari indicati dal comma 5 dello stesso art. 3, l'onere di redigere, nel termine di un anno a partire dal momento di percezione della quota del cinque per mille ad essi destinata, uno specifico rendiconto, separato e distinto da quelli eventualmente redatti ad altri fini, che consenta di verificare, in modo chiaro e trasparente, anche attraverso una apposita relazione illustrativa, con quali modalità le somme ricevute siano state impiegate e quale sia stata la destinazione data alle stesse.

Disposizioni attuative. (Articolo 3, commi 7 e 8, della legge n. 244 del 2007).

Il comma 7 dell'art. 3 in esame stabilisce che *“Con decreto di natura non regolamentare del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro della solidarietà sociale, del Ministro dell'università e della ricerca e del Ministro della salute, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le modalità di richiesta, le liste dei soggetti ammessi al riparto e le modalità del riparto delle somme stesse nonché le modalità e i termini del recupero delle somme non rendicontate ai sensi del comma 6”*.

La disposizione in argomento rinvia ad un decreto di natura non regolamentare del Presidente del Consiglio dei Ministri la disciplina della procedura di individuazione dei soggetti beneficiari e di quella relativa alle modalità di richiesta e di riparto della quota del cinque per mille.

La stessa disposizione, inoltre, facendo riferimento all'onere di rendicontazione delle somme ricevute introdotto, a carico dei soggetti beneficiari, dal precedente comma 6, demanda allo stesso decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri la disciplina delle modalità e dei termini per il recupero delle somme non rendicontate.

Modalità di iscrizione negli elenchi dei beneficiari del cinque per mille.

In relazione a ciascuna delle quattro categorie di enti beneficiari individuate dal comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 sarà redatto uno specifico elenco.

L'elenco dei soggetti di cui alla lettera a) del comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 (ONLUS, associazioni di promozione sociale, associazioni riconosciute senza scopo di lucro operanti in via esclusiva o prevalente nei settori di attività di cui all'art. 10, comma 1, lettera a) del decreto legislativo n. 460 del 1997, fondazioni nazionali di carattere culturale) sarà curato – come per il passato – dall'Agenzia delle Entrate e sarà formato sulla base delle domande di iscrizione trasmesse alla stessa Agenzia.

In particolare, detti soggetti possono iscriversi, entro il 31 marzo 2008, nell'elenco gestito dall'Agenzia delle Entrate utilizzando i servizi telematici (Fisconline o Entratel) o ricorrendo agli intermediari autorizzati.

Non saranno accolte le domande pervenute oltre tale data o con modalità diversa da quella telematica.

Sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it sono disponibili il nuovo modello di iscrizione, le istruzioni e il software per la compilazione.

Devono compilare e inviare la domanda di iscrizione per il 2008, utilizzando le nuove procedure, anche le organizzazioni già presenti negli elenchi degli anni precedenti.

L'elenco dei soggetti di cui alla lettera a) del comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 verrà pubblicato dall'Agenzia delle Entrate il 7 aprile 2008.

Qualora emergano errori di iscrizione nell'elenco in argomento, il legale rappresentante dell'ente interessato può rivolgersi – direttamente ovvero mediante un proprio delegato – alla Direzione Regionale dell'Agenzia nel cui ambito si trova la sede legale dell'ente.

Le richieste di correzione possono essere fatte valere entro il 14 aprile 2008. Una volta verificati gli eventuali errori, l'Agenzia provvederà a pubblicare, entro il 18 aprile successivo, una nuova versione aggiornata dell'elenco.

I legali rappresentanti degli enti di cui alla citata lettera a) iscritti in elenco dovranno, entro il 30 giugno 2008, spedire a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento alla Direzione Regionale dell'Agenzia nel cui ambito si trova la sede legale dell'ente, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà attestante la persistenza dei requisiti che danno diritto all'iscrizione. A tal fine dovranno utilizzare l'apposito modulo, scaricabile dal sito internet dell'Agenzia delle Entrate, previsto dal DPCM che verrà emanato ai sensi del comma 7 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007.

Alla dichiarazione deve essere allegata, come previsto dall'art. 47 del DPR 28 dicembre 2000, n. 445, copia fotostatica non autenticata di un documento di identità del sottoscrittore.

Il mancato rispetto del termine sopraindicato ed il mancato invio del documento costituiscono causa di decadenza dal beneficio.

Per gli enti di cui alla lettera b) del comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 (enti della ricerca scientifica e dell'università) il Ministero dell'Università e della ricerca scientifica predisporrà l'elenco di tali enti sulla base delle domande di iscrizione che i soggetti interessati faranno pervenire esclusivamente per via telematica al citato Ministero. Notizie e dettagli in merito alla procedura da seguire ed agli adempimenti previsti per coloro che intendono iscriversi possono essere acquisiti consultando il sito internet del Ministero dell'Università e della ricerca www.miur.it.

Per gli enti di cui alle lettere c) (enti della ricerca sanitaria) e c-bis) (associazioni sportive riconosciute ai fini sportivi dal CONI) del comma 5 dell'art. 3

della legge n. 244 del 2007, saranno il Ministero della salute ed il CONI a curare la predisposizione dei rispettivi elenchi e la trasmissione degli stessi in via telematica all'Agenda.

Anche gli elenchi dei soggetti di cui alle lettere b), c) e c-bis) del comma 5 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 verranno pubblicati sul sito internet dell'Agenda delle Entrate il 7 aprile 2008.

oooooo

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità.