



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE ACCERTAMENTO

Circolare del 26/02/2003 n. 14

Oggetto:

Decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 - Attivita' di controllo nei confronti delle organizzazioni iscritte nell'anagrafe unica delle ONLUS.
Decadenza dalle agevolazioni

Sintesi:

La circolare fornisce le istruzioni e le regole alle Direzioni Regionali per l'attivita' di controllo e di verifica fiscale in ordine alle Organizzazioni Non Lucrative di Utilita' Sociale (ONLUS) che, ai sensi del decreto legislativo n. 460/1997, sono iscritte nell'apposita anagrafe. L'agenzia precisa che, in attesa dell'emanazione del decreto ministeriale previsto dall'articolo 11 del summenzionato decreto, l'attivita' di controllo si rende necessaria in quanto dall'esame degli elementi confluiti nell'Anagrafe delle ONLUS e' emersa la presenza di soggetti che sembrano non essere in possesso dei requisiti necessari per qualificarsi quale organizzazione non lucrativa. L'attivita' di controllo e' impostata su diversi livelli:

- . il primo sara' un riscontro formale della veridicita' delle autocertificazioni presentate nell'istanza di iscrizioni. Le Direzioni regionali possono richiedere, ai soggetti interessati, lo statuto, l'atto costitutivo ed eventuali altri documenti di interesse, nonche' inviare un questionario da compilare in ogni sua parte (la mancata restituzione o la parzialita' delle risposte sara' sanzionata). Qualora, alla luce di un piu' approfondito esame delle proprie caratteristiche, l'organizzazione riconosca di essersi erroneamente qualificata come ONLUS puo' chiedere la cancellazione dall'anagrafe, direttamente con la restituzione del questionario. In mancanza della richiesta di cancellazione da parte dell'ente interessato, qualora i riscontri evidenzino l'insussistenza dei presupposti necessari per la presenza del soggetto nell'anagrafe, le Direzioni Regionali, dopo aver acquisito il parere dell'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilita' sociale, ai sensi dell'articolo 4 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 21 marzo 2001 n. 329, devono comunicare all'ente interessato l'esito sfavorevole del controllo formale con la conseguente cancellazione dall'anagrafe. Il provvedimento, debitamente notificato, deve evidenziare i motivi che hanno configurato l'insussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS e, di conseguenza, per l'accesso al regime tributario agevolato.
- . il secondo, se l'attivita' istruttoria, evidenziera' fattispecie meritevoli di approfondimento, si passera' ai controlli sostanziali al fine di verificare se l'attivita' svolta dalla societa' sia propria della ONLUS cosi' come specificato nell'articolo 10 del decreto legislativo n.460 del 1997 e sia svolta con l'unico fine della solidarieta' sociale.

Testo:

1. Premessa

In attuazione della delega recata dall'articolo 3, commi 188 e 189 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, con il decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, sez. II, sono state emanate norme sulla definizione e regolamentazione delle organizzazioni non lucrative di utilita' sociale (ONLUS).

L'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 ha definito i requisiti qualificanti le Organizzazioni non lucrative di utilita' sociale

(ONLUS) che si caratterizzano per il loro esclusivo perseguimento di finalita' di solidarieta' sociale.

Trattasi di organizzazioni caratterizzate dall'assenza dello scopo di lucro, la cui attivita' e' diretta a fini altruistici.

Possono acquisire la qualifica di ONLUS le associazioni, i comitati, le fondazioni, le societa' cooperative e gli altri enti di carattere privato con o senza personalita' giuridica. L'ultimo comma dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 espressamente esclude che possano assumere la qualifica di ONLUS gli enti pubblici, le societa' commerciali diverse dalle cooperative, gli enti conferenti di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218 (fondazioni bancarie), i partiti e i movimenti politici, le organizzazioni sindacali, le associazioni di datori di lavoro e le associazioni di categoria.

Dal punto di vista formale i benefici fiscali previsti per le ONLUS sono subordinati al rispetto di due condizioni:

- recepimento nello statuto dei requisiti previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997;
- comunicazione alla Direzione Regionale delle Entrate per l'iscrizione all'anagrafe delle ONLUS, ai sensi del comma 1 dell'articolo 11 del medesimo decreto.

L'articolo 10, comma 8, del citato decreto legislativo prevede che siano considerate in ogni caso ONLUS, nel rispetto della loro struttura e delle loro finalita', le cosiddette "ONLUS di diritto", cioe' gli organismi di volontariato di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, iscritti nei registri regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano, le organizzazioni non governative riconosciute idonee, ai sensi della legge 26 febbraio 1987, n. 49, e le cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, che risultino iscritte nella "sezione cooperazione sociale" del registro prefettizio di cui al decreto legislativo del Capo provvisorio dello Stato del 14 dicembre 1947, n. 1577 e successive modificazioni, nonche' i consorzi che abbiano la base sociale formata per il cento per cento da cooperative sociali.

Tra le Organizzazioni non lucrative di utilita' sociale, ai sensi del comma 9 dello stesso articolo 10, rientra anche la categoria dei soggetti c.d. "ONLUS parziali" cioe' gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, le cui finalita' assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno.

Tali organizzazioni sono considerate ONLUS limitatamente all'esercizio delle attivita' elencate alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997. Fatta eccezione per la prescrizione di cui alla lettera c) del medesimo comma 1, agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del citato decreto, a condizione che per tali attivita' siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Il Ministero delle Finanze con le circolari n. 82/E del 12 marzo 1998, n. 127/E del 19 maggio 1998, n. 168/E del 26 giugno 1998, n. 22/E del 22 gennaio 1999 ha fornito istruzioni per l'applicazione delle anzidette disposizioni normative.

L'Agenzia delle Entrate e, in precedenza, il Dipartimento delle Entrate del Ministero delle Finanze hanno provveduto, inoltre, ad emanare diverse risoluzioni in materia, tutte reperibili nel sito internet dell'Agenzia delle Entrate al servizio "documentazione tributaria".

2. Anagrafe ONLUS

L'articolo 11 del decreto legislativo n. 460 del 1997 ha previsto l'istituzione, presso il Ministero delle Finanze, dell'anagrafe unica delle ONLUS nella quale devono confluire le comunicazioni rese alle Direzioni Regionali dalle organizzazioni interessate diverse da quelle previste al comma 8 dell'articolo 10 del citato decreto legislativo.

La predetta competenza deve intendersi attribuita all'Agenzia delle Entrate in forza delle disposizioni contenute negli articoli 57 e 62 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, concernenti l'istituzione delle

Agenzie Fiscali.

La presentazione del modello di comunicazione, con la quale l'organizzazione si qualifica come ONLUS, autocertificando il possesso dei requisiti necessari previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997, ha determinato l'inserimento dell'organizzazione nell'anagrafe unica delle ONLUS anche di soggetti sprovvisti dei necessari requisiti.

Dall'esame dei dati confluiti nell'anagrafe emerge, infatti, la presenza di soggetti che non sembrano possedere i requisiti tipici delle ONLUS. Risultano presenti in anagrafe, ad esempio, complessi bandistici, pro-loco, comitati di festeggiamenti, società sportive, associazioni di danza, circoli ippici e di pesca, di tiro a volo e altre organizzazioni similari, le cui caratteristiche fanno sorgere dubbi sul possesso da parte delle stesse di tutti i requisiti previsti dall'articolo 10 del decreto legislativo n. 460 del 1997 (schematicamente riepilogati nell'allegato n. 1).

Detta anagrafe, che ha una funzione ricognitiva dei soggetti che intendono avvalersi delle agevolazioni fiscali riservate alle ONLUS, e' quindi, particolarmente utile anche per la selezione di soggetti da sottoporre al controllo.

In attesa dell'emanazione del decreto ministeriale previsto dall'articolo 11, comma 3 del decreto legislativo n. 460 del 1997, con la presente circolare si forniscono le seguenti istruzioni al fine di garantire l'uniformita' di comportamento delle Direzioni Regionali nel controllo delle organizzazioni inserite nell'anagrafe delle ONLUS.

3. Riscontri e controlli formali

Per impedire l'indebita fruizione del regime agevolativo previsto per le ONLUS da parte delle organizzazioni che, a seguito della presentazione del suddetto modello di comunicazione risultano inserite nell'anagrafe unica, si rendono necessari alcuni riscontri intesi a verificare in primo luogo l'esattezza e la completezza dei dati comunicati, nonché la rispondenza dei dati e dell'attività dichiarati ai presupposti di legge.

Ai fini del corretto assolvimento di tali controlli le Direzioni Regionali possono invitare i soggetti interessati a trasmettere, ai sensi dell'art. 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, lo statuto, l'atto costitutivo ovvero altri documenti ritenuti necessari, entro un termine congruo e comunque non inferiore a trenta giorni dalla ricezione della richiesta (in conformità al termine stabilito dall'articolo 6, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212). Per i documenti già in possesso dell'Amministrazione, le Direzioni Regionali possono chiedere gli elementi atti a facilitare l'acquisizione d'ufficio dei medesimi.

Le Direzioni possono, inoltre, ove lo ritengano necessario, invitare i soggetti in argomento a compilare un apposito questionario, di cui si allega uno schema esemplificativo (allegato n. 2), per acquisire ulteriori chiarimenti ed informazioni. Al questionario e' opportuno allegare, al fine di favorire la conoscenza e la corretta applicazione delle norme, il prospetto riepilogativo dei requisiti qualificanti le ONLUS, riportato in allegato.

Per rendere più incisiva l'azione ed evitare condotte che possano ostacolare l'attività di controllo, nello schema di questionario che si propone e' richiamato il disposto dell'art. 11, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, che punisce, con la sanzione amministrativa da 258 a 2065 euro, l'omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria, la mancata restituzione dei questionari inviati o la loro restituzione con risposte incomplete o non veritiere.

L'attività di riscontro come sopra specificata viene concepita soprattutto in funzione della proficua organizzazione dell'anagrafe unica, la cui rispondenza alle finalità conoscitive prefigurate dal legislatore verrebbe ostacolata dalla presenza di organizzazioni sprovviste dei requisiti di legge.

Pertanto nella parte finale del questionario dovrà essere contemplato l'invito ad inoltrare richiesta di cancellazione dall'anagrafe qualora, alla luce di un più approfondito esame delle proprie caratteristiche, l'organizzazione riconosca di essersi erroneamente qualificata come ONLUS.

In mancanza della richiesta di cancellazione da parte dell'ente

interessato, qualora i riscontri evidenzino l'insussistenza dei presupposti necessari per la presenza del soggetto nell'anagrafe, le Direzioni Regionali, dopo aver acquisito il parere dell'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, ai sensi dell'articolo 4 del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 21 marzo 2001 n. 329, devono comunicare all'ente interessato l'esito sfavorevole del controllo formale con la conseguente cancellazione dall'anagrafe.

Il provvedimento, debitamente notificato, deve evidenziare i motivi che hanno configurato l'insussistenza dei requisiti formali per l'uso della denominazione di ONLUS e, di conseguenza, per l'accesso al regime tributario agevolato.

Avverso il suddetto provvedimento può essere proposto ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale, nella cui circoscrizione ha sede la Direzione Regionale che ha emesso il provvedimento, con le modalità previste dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 e successive modifiche ed integrazioni.

Le Direzioni Regionali trasmetteranno copia del provvedimento all'ufficio locale nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale dell'ente interessato, per l'inserimento del soggetto nel piano annuale dei controlli, al fine di recuperare, entro i relativi termini di decadenza, gli eventuali indebiti risparmi di imposte e relativi interessi nonché per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo n. 460 del 1997 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta, ove dovute.

Inoltre, si evidenzia che con riferimento a particolari recuperi di imposta verranno interessati gli uffici che potrebbero risultare competenti.

Così, ad esempio, per l'imposta di registro, nonché di bollo, la comunicazione verrà inviata agli uffici locali che, in base all'interrogazione effettuata all'anagrafe tributaria, risultino competenti con riferimento ad eventuali atti a cui ha partecipato il soggetto interessato.

Le risorse impiegate nell'attività di controllo sopra descritta svolta dalle Direzioni Regionali saranno trasmesse e consuntivate, sulla base delle ore persona effettivamente impiegate, nell'ambito del processo "Funzioni strumentali all'attività di controllo".

Ai fini della consuntivazione andrà altresì indicato il numero delle posizioni esaminate nonché il numero di quelle oggetto del provvedimento di esito sfavorevole del controllo.

4. Ulteriori istruzioni operative

Il modello di comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS, ai sensi dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 460 del 1997, prevede espressamente l'indicazione del codice fiscale del soggetto interessato.

La richiesta di attribuzione del codice fiscale, pertanto, si pone in un momento precedente rispetto alla comunicazione di cui al citato articolo 11.

Inoltre, la richiesta di codice fiscale in ogni caso prescinde dall'invio di una comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS.

Al riguardo, si richiama l'attenzione degli Uffici sulla richiesta di attribuzione del codice fiscale da parte di un soggetto che inserisca l'acronimo ONLUS come parte integrante della denominazione stessa.

In tal caso gli Uffici, nel trasmettere la richiesta di attribuzione del codice fiscale al sistema dell'anagrafe tributaria, non devono inserire l'acronimo ONLUS all'interno dell'apposito rigo riservato alla denominazione, per evitare che l'amministrazione finanziaria emetta documenti che potrebbero essere impropriamente utilizzati come certificazione nei confronti di terzi dello status di ONLUS.

Analogo comportamento verrà seguito dai soggetti che utilizzano le modalità alternative rispetto alla presentazione diretta, per la richiesta del codice fiscale/partita IVA, così come previsto dal decreto del Presidente della Repubblica del 5 ottobre 2001, n. 404.

Inoltre, sempre al fine di riportare in anagrafe tributaria informazioni corrette rispetto alla situazione dell'ente, l'ufficio locale competente, a seguito del provvedimento di cancellazione, provvederà a rendere coerente la denominazione eliminando d'ufficio l'acronimo ONLUS.

La procedura di correzione dei dati presenti in anagrafe tributaria

verrà', inoltre, seguita laddove, anche a seguito di attività di controllo, la cancellazione sia stata effettuata su richiesta dello stesso soggetto interessato.

Si ritiene opportuno precisare che le Direzioni Regionali non sono tenute a rilasciare alcuna certificazione che attesti il carattere di ONLUS dell'organizzazione.

Eventuali attestazioni possono solo dar conto della presenza dell'ente nell'anagrafe, a seguito dell'invio della comunicazione.

Dovrà essere, inoltre, specificato che è fatto salvo l'esito di successivi controlli.

5. Controlli Sostanziali

L'attività istruttoria svolta nell'ambito dei controlli formali, descritta nei paragrafi precedenti, può evidenziare fattispecie meritevoli di un successivo approfondimento di indagine.

Si è già rappresentato che, in caso di esito sfavorevole del controllo formale, le Direzioni Regionali trasmetteranno copia del provvedimento agli uffici competenti per l'effettuazione dei relativi controlli, al fine di recuperare le maggiori imposte e i relativi interessi nonché per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta.

Vi è, inoltre, la possibilità che i controlli formali non facciano emergere l'insussistenza dei requisiti formali, ma comunque ingenerino dubbi sull'effettiva presenza e rispetto di tutti i requisiti e presupposti necessari per l'uso della denominazione di ONLUS. Detti controlli potrebbero addirittura evidenziare circostanze sintomatiche dello svolgimento di vere e proprie attività lucrative, non indirizzate al perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale, da parte di soggetti che solo apparentemente rivestono la forma di ONLUS.

Si rende, pertanto, necessaria un'attività di controllo sostanziale nei confronti dei:

- soggetti che non hanno risposto alla richiesta di ulteriori informazioni, per i quali la Direzione Regionale non ha provveduto a comunicare l'esito sfavorevole del controllo, rendendosi necessaria un'ulteriore attività di riscontro;
- soggetti che sembrano formalmente possedere i requisiti richiesti dalla legge, per i quali tuttavia sorgono dubbi sull'effettiva sussistenza dei requisiti per l'uso della denominazione ONLUS e per l'accesso al regime tributario agevolato.

La finalità del controllo è quella di verificare, tra l'altro, se l'attività in concreto esercitata sia effettivamente da ricomprendere tra quelle previste dall'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 e sia svolta per l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale.

Pertanto, le Direzioni Regionali coordineranno l'attività in argomento, selezionando i soggetti anche sulla base delle informazioni acquisite dalla conoscenza della realtà locale.

I controlli sui soggetti verranno svolti dagli uffici operativi, fatta salva la possibilità per le Direzioni Regionali di svolgere gli atti istruttori ritenuti necessari in relazione alla particolarità ed alla complessità del caso specifico.

L'attività in argomento sarà consuntivata nell'ambito del macro-processo "Prevenzione e contrasto all'evasione" secondo i criteri di cui alla circolare n. 72/E del 14 agosto 2002.

Gli uffici comunicheranno i risultati dell'attività di controllo sostanziale alle Direzioni Regionali che, a loro volta, nel quadro degli adempimenti connessi con la gestione corretta dell'anagrafe delle ONLUS, previa richiesta di parere all'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale, notificheranno al soggetto interessato il provvedimento di cancellazione dall'anagrafe, evidenziando i motivi che non permettono al soggetto di utilizzare la denominazione di ONLUS e di beneficiare delle agevolazioni fiscali previste.

Avverso tale provvedimento potrà essere proposto ricorso agli organi di giustizia tributaria, come indicato al precedente paragrafo 3.

6. Relazioni con l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilita' sociale.

L'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilita' sociale (ONLUS), istituita, ai sensi dell'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 26 settembre 2000, e' operativa presso i propri uffici siti in Milano, Via Dogana, 4 - CAP 20123.

L'organizzazione interna, il funzionamento e le attribuzioni di suddetta Agenzia sono state disciplinate con apposito regolamento emanato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 21 marzo 2001, n. 329, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, Serie Generale, n. 190, del 17 agosto 2001.

L'articolo 4 del regolamento disciplina le relazioni dell'Agenzia per le ONLUS con le pubbliche amministrazioni.

In particolare il comma 2 dello stesso articolo 4 stabilisce i casi in cui le amministrazioni statali "sono tenute a richiedere preventivamente il parere dell'Agenzia".

Cio' posto, dal momento che l'Agenzia delle entrate e' subentrata nei diritti e negli obblighi gia' di pertinenza del Dipartimento delle entrate, dell'ex Ministero delle finanze, si ritiene che la previsione contenuta nell'articolo 4, comma 2, del citato regolamento riguardi anche gli atti di competenza dell'Agenzia delle entrate.

In particolare si richiama l'attenzione sulle lettere c) e f) del comma 2 del medesimo articolo 4 del regolamento n. 329 del 2001, concernenti rispettivamente "l'organizzazione dell'anagrafe unica delle ONLUS, di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460" e la "decadenza totale o parziale delle agevolazioni previste dal decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460".

Ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 4 del regolamento emanato con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 329 del 2001, tuttavia, trascorsi trenta giorni dalla richiesta dei pareri di cui al comma 2, le Direzioni regionali interessate procederanno autonomamente, salvo richiesta da parte dell'Agenzia per le ONLUS di un termine maggiore, da concordare, ove sia necessaria un'istruttoria piu' approfondita.

Si raccomanda alle Direzioni Regionali di segnalare all'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilita' sociale i casi in cui e' necessario procedere con particolare urgenza.

Sara' cura delle Direzioni Regionali assicurare l'esatto adempimento delle presenti istruzioni e vigilare sul tempestivo svolgimento dell'azione accertatrice da parte degli uffici competenti per il recupero delle maggiori imposte e dei relativi interessi nonche' per l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 28 del decreto legislativo 4 dicembre 1997 n. 460 e di quelle previste dalle singole leggi d'imposta.

Omissis Gli allegati sono visibili nel formato PDF, della pagina WEB del Servizio di Documentazione Tributaria