



Ufficio Legislativo e Legale
della Presidenza della Regione Siciliana

Prot. n. 15559 /28.11.2016 21 LUG. 2016

Pos. Coll. e Coord. n. 10

Assessorato Regionale dell'Economia
Dipartimento Regionale Finanze e Credito
Servizio Entrate Erariali e Proprie
(rif. nota 4526 del 02.03.2016)

OGGETTO: *Tasse di Concessioni Governative Regionali – Esenzioni in favore di una Società Consortile a.r.l. costituita da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).*

1. Con la nota in riferimento si rappresenta che l'Azienda Sanitaria Provinciale di Catania, in data 22.01.2016, ha chiesto di esprimere un parere in relazione *“all'assoggettabilità alla tassa di concessione governativa regionale degli atti e/o provvedimenti rilasciati in favore di una Società consortile a r. l. costituita principalmente da enti ONLUS che svolge attività di riabilitazione”*.

Ciò al fine di procedere al recupero di eventuali tasse evase, e nella considerazione che la Società in argomento *“ha proposto ricorso ad oggi pendente presso la Commissione Tributaria di Catania, avverso un avviso di liquidazione e irrogazione di sanzioni per il mancato pagamento della tassa de qua”*.

Nella stessa nota viene precisato che *“lo status di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. 4 dicembre 1997 n. 460, deve essere attribuito alle associazioni, ai comitati, alle fondazioni, alle società cooperative e agli altri enti di carattere privato con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi,prevedano espressamente lo svolgimento di attività di uno o più dei seguenti settori: assistenza sociale e socio-sanitaria, assistenza sanitaria ...”*.

La succitata norma pone come unico limite “... *al riconoscimento dello status di Onlus il requisito soggettivo, posto dal comma 10 del citato decreto legislativo, che vieta espressamente tale attribuzione alle società commerciali*”.

Si evidenzia che il codice civile (articoli 2602 e 2615 ter. c.c) consente a più imprenditori “*di porre in essere un’organizzazione comune, denominata Società consortile, con le caratteristiche solo formali delle società commerciali (nel caso di specie a.r.l.) per la disciplina o lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese; e tale organizzazione comune può non avere scopo lucrativo*”.

Nella considerazione che gli atti ed i provvedimenti emessi in favore delle Onlus sono, ai sensi dell’art. 13 bis del D.P.R. n. 641/72, esenti dal pagamento della tassa sulle concessioni governative, codesto Assessorato chiede di chiarire se “*ad una società consortile a.r.l., costituita principalmente da enti ONLUS, che sia titolare di una autorizzazione soggetta al pagamento della tassa sulle concessioni governative regionali debba applicarsi l’esenzione del tributo de quo prevista dall’art. 13 bis del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 641*”.

Con nota 11065 del 18.05.2016 questo Ufficio ha richiesto una integrazione della documentazione (tra cui il ricorso proposto e pendente innanzi la Commissione Tributaria di Catania), che è stata trasmessa in data 16.06.2016.

2. Preliminarmente si evidenzia che questo Ufficio è istituzionalmente tenuto a rendere pareri su quesiti interpretativi e/o applicativi relativi a norme regionali di fonte legislativa o regolamentare di particolare complessità, e non anche a rendere indicazioni operative la cui competenza rimane incardinata nell’ambito dei poteri di gestione ascritti agli organi di amministrazione attiva,

Al fine di consentire comunque ogni utile valutazione e determinazione finalizzata all’adozione degli atti di competenza, si rassegnano alcune considerazioni di carattere generale, tenuto, altresì conto, che essendo pendente un ricorso innanzi alla Commissione Tributaria di Catania proposto dalla medesima società consortile, ne andrebbe attesa la definizione.

Il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641 detta disposizioni in materia di tasse sulle concessioni governative.

L'art. 1 delinea l'ambito di applicazione delle tasse di concessione governativa¹, e nei successivi articoli si individuano le modalità di pagamento, l'ufficio competente, gli effetti del mancato o ritardato pagamento², le conseguenti sanzioni nonché le ipotesi di esenzione.³

L'art. 3 della L. n. 281 del 1970⁴ prevede che le tasse sulle concessioni regionali si applicano agli atti e provvedimenti adottati dalle regioni nell'esercizio delle loro funzioni, indicati nella apposita tariffa approvata con il D.Lgs. 22 giugno 1991, n.230.

A tali disposizioni fa rinvio il legislatore regionale siciliano, che ha regolamentato la materia con la legge regionale 24 agosto 1993 n. 24.

In particolare l'art. 6 della predetta legge regionale stabilisce che gli atti e i provvedimenti di competenza della Regione elencati nella tariffa annessa al D.lgs. 230/91 sono soggetti alle tasse sulle concessioni governative regionali nella misura prevista dalla tariffa allegata al predetto decreto legislativo.

Continuano ad applicarsi "le tasse sulle concessioni governative agli atti ed ai provvedimenti di competenza della Regione inclusi nella tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 641 e non elencati nella tariffa annessa al D.Lgs. n. 230 /91...".

Alle tasse sulle concessioni governative regionali si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del D.P.R. 641/72 e successive modifiche ed integrazioni.⁵

1 D.P.R. N. 641/1972 - Art. 1 Oggetto delle tasse

I provvedimenti amministrativi e gli altri atti elencati nell'annessa tariffa sono soggetti alle tasse sulle concessioni governative nella misura e nei modi indicati nella tariffa stessa.

2 Art. 8 Effetti del mancato o ritardato pagamento delle tasse

Gli atti per i quali sono dovute le tasse non sono efficaci sino a quando queste non siano pagate.

3 Art. 13-bis (Esenzioni)

1. Gli atti e i provvedimenti concernenti le organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e le società e associazioni sportive dilettantistiche sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.

1-bis. Sono altresì esenti dalle tasse sulle concessioni governative gli atti costitutivi, gli statuti ed ogni altro atto necessario per l'adempimento di obblighi dei movimenti o partiti politici, derivanti da disposizioni legislative o regolamentari.

4 LEGGE N. 281/1970 "Provvedimenti finanziari per l'attuazione delle regioni a statuto ordinario" -

Art.3 Tasse sulle concessioni regionali

1. Le tasse sulle concessioni regionali si applicano agli atti e provvedimenti, adottati dalle regioni nell'esercizio delle loro funzioni o dagli enti locali nell'esercizio delle funzioni regionali ad essi delegate ai sensi degli articoli 117 e 118 della Costituzione, indicati nell'apposita tariffa approvata con decreto del Presidente della Repubblica, avente valore di legge ordinaria.

5 L.R. N. 24/1993 - Art. 6

1. Nelle more della disciplina organica della materia, a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge gli atti ed i provvedimenti di competenza della Regione elencati nella tariffa annessa al decreto legislativo 22 giugno 1991, n. 230, sono soggetti alle tasse sulle concessioni governative regionali nella misura prevista dalla tariffa allegata al predetto decreto legislativo, e successive modificazioni con esclusione, a decorrere dal 1° gennaio 2003, delle voci della tariffa nn. d'ordine 27, 42, 43 e 44 e a decorrere dal primo gennaio 2005, delle voci della tariffa numeri d'ordine 8, 9, 24, 25.....OMISSIS

2. Continuano ad applicarsi le tasse sulle concessioni governative agli atti ed ai provvedimenti di competenza della Regione inclusi nella tabella allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, e non elencati nella tariffa annessa al decreto legislativo 22 giugno 1991, n. 230, nella misura prevista dalla tabella annessa al predetto D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, e successive modificazioni.

3. Alle tasse sulle concessioni governative regionali si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, e successive modificazioni.

7. Gli enti cui compete, ai sensi della normativa vigente, il rilascio di autorizzazioni o concessioni o altri provvedimenti amministrativi elencati nella tabella di cui al comma 2, soggetti a tassa sulle concessioni regionali, sono altresì tenuti a trasmettere, entro il 28 febbraio di ogni

La tabella annessa al D.lgs. n. 230/91 contiene, per le singole voci di tassa di concessione governativa regionale, alcune ipotesi di esenzione specifiche.

Con riferimento alla fattispecie sottoposta si forniscono i seguenti spunti di riflessione.

Preliminarmente risulta necessario richiamare la definizione delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) contenuta nell'art. 10 del D.Lgs. 460/97.

Sono tali *“le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente:*

a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

- 1) assistenza sociale e socio-sanitaria...;
- 2) assistenza sanitaria...”.

Alle lettere da b) ad i) del medesimo art. 10⁶ si indicano le ulteriori finalità.

Non si considerano Onlus gli enti pubblici e le società commerciali diverse da quelle cooperative (art. 10, comma 10).

Il successivo art. 11 prevede l'istituzione presso il Ministero delle Finanze di una anagrafe unica delle Onlus nonché l'obbligo dei soggetti che intraprendano le attività previste dall'art. 10, di darne comunicazione alla Direzione regionale delle entrate presso il medesimo Ministero.

Quanto alla società consortile a responsabilità limitata *“costituita principalmente da onlus”*, si osserva che il contratto di consorzio, disciplinato dall'art. 2602 codice

anno, all'Assessorato regionale del bilancio e delle finanze, dipartimento finanze e credito, gli elenchi completi dei contribuenti comunque assoggettati alle tasse sulle concessioni regionali distinti per oggetto dell'autorizzazione ed identificabili a mezzo del codice fiscale o partita I.V.A.

⁶10. Organizzazioni non lucrative di utilità sociale.

1. Sono organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) le associazioni, i comitati, le fondazioni, le società cooperative e gli altri enti di carattere privato, con o senza personalità giuridica, i cui statuti o atti costitutivi, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, prevedono espressamente:

a) lo svolgimento di attività in uno o più dei seguenti settori:

1) assistenza sociale e socio-sanitaria;

2) assistenza sanitaria;

.....Omissis

b) l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;

c) il divieto di svolgere attività diverse da quelle menzionate alla lettera a) ad eccezione di quelle ad esse direttamente connesse;

d) il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili e avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'organizzazione, a meno che la destinazione o la distribuzione non siano imposte per legge o siano effettuate a favore di altre ONLUS che per legge, statuto o regolamento fanno parte della medesima ed unitaria struttura;

e) l'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse;

f) l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, salvo diversa destinazione imposta dalla legge;

g) l'obbligo di redigere il bilancio o rendiconto annuale;

h) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

i) l'uso, nella denominazione ed in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione «organizzazione non lucrativa di utilità sociale» o dell'acronimo «ONLUS».

civile⁷, può essere stipulato tra due o più imprenditori al fine di istituire una organizzazione comune per la disciplina o lo svolgimento di determinate fasi di impresa. L'art. 2615 ter.⁸c.c. dispone che le società previste dal Titolo V del c.c. possono avere come scopo anche quello consortile. Quest'ultima tipologia di società, come evidenziato da codesto Assessorato, può avere o meno finalità di lucro.

Sul tema della partecipazione ad una ONLUS da parte di società commerciali ed enti pubblici - e più in generale di soggetti "esclusi" dalla qualifica di ONLUS - l'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 38/E del 1 agosto 2011, ha precisato, che *"gli enti pubblici e le società commerciali posso costituire (o partecipare ad) ONLUS, ancorché nella compagine sociale i soggetti di cui all'art. 10, comma 10, del D.Lgs. 460/97 (c.d. Enti esclusi) siano numericamente prevalenti o assumano un ruolo determinante nella definizione degli atti di indirizzo e di gestione dell'ente ONLUS"*.

Infatti *"l'utilizzo della qualifica di ONLUS e la conseguente applicazione delle relative agevolazioni fiscali sono condizionati dal possesso dei requisiti obbligatori formali nonché dal rispetto sostanziale degli stessi, riscontrabili nell'ambito della generale attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria"*.

In altri termini non è impedito che ad una ONLUS possano partecipare enti pubblici e società commerciali, ma l'Organizzazione deve comunque essere in possesso dei requisiti obbligatori fissati dalla legge, anche per evitare che possano essere attuate manovre elusive ai fini fiscali.

Ciò premesso, per verificare l'applicabilità dell'esenzione oggetto del quesito, ai sensi dell'art. 13-bis del D.P.R. n. 641/1972 codesto richiedente dovrà accertare la presenza di tutti gli elementi previsti come necessari dal citato art.10 del D.Lgs. 460/97, nonché riscontrare l'eventuale iscrizione all'anagrafe unica delle ONLUS di cui all'art. 11 dello stesso decreto legislativo.

Andrà, altresì, appurato, con riferimento al caso concreto, se l'autorizzazione soggetta al pagamento della tassa di concessione governativa regionale - come da tariffa annessa al

⁷ **c.c. art. 2602. Nozione e norme applicabili**

Con il contratto di consorzio più imprenditori istituiscono un'organizzazione comune per la disciplina o per lo svolgimento di determinate fasi delle rispettive imprese.

Il contratto di cui al precedente comma è regolato dalle norme seguenti, salve le diverse disposizioni delle leggi speciali.

⁸ **c.c.2615-ter. Società consortili**

Le società previste nei capi III e seguenti del titolo V possono assumere come oggetto sociale gli scopi indicati nell'articolo 2602. In tal caso l'atto costitutivo può stabilire l'obbligo dei soci di versare contributi in denaro.

D.Lgs. n. 230 /91 - contempra una specifica forma di esenzione e se la società consortile, per l'attività svolta, rientri nella siffatta ipotesi.

Infine, andrà valutata l'opportunità - come già detto - di attendere l'esito del ricorso pendente innanzi alla Commissione Tributaria di Catania, proposto dalla medesima società consortile per il mancato pagamento della tassa in discussione.

Nei termini che precedono viene reso il parere richiesto.

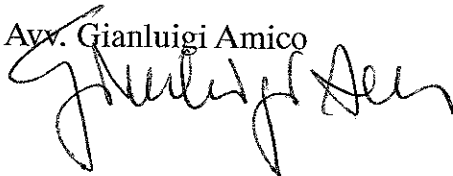
Ai sensi dell'art. 15 del regolamento approvato con D.P. Reg. 16 giugno 1998, n. 12, lo Scrivente acconsente alla diffusione del presente parere in relazione ad eventuali domande di accesso, presso codesto Dipartimento, inerenti al medesimo.

Si ricorda poi che, in conformità alla circolare presidenziale n.16586/66.98.12 dell'8 settembre 1998, trascorsi 90 giorni dalla data di ricevimento del presente parere, senza che codesta Amministrazione ne comunichi la riservatezza, lo stesso potrà essere inserito nella banca dati dello scrivente Ufficio.

F.TO M. MICELI

Avv. Marina Miceli

Avv. Gianluigi Amico



L'Avvocato Generale
(Cons. Romeo Palma)

