

RISOLUZIONE - AGENZIA ENTRATE - 11 luglio 2005, n. 85/E

***OGGETTO: Art. 4, comma 1, lettera q) del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344.
Ritenute su utili percepiti da enti non commerciali e
organizzazioni non lucrative di utilità sociale.***

Pervengono presso questa Direzione quesiti in merito all'applicazione dell'art.4, comma 1, lettera q) del D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 concernente il regime tributario degli utili percepiti da enti non commerciali.

La disposizione in argomento prescrive che *“fino a quando, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera a), della legge 7 aprile 2003, n. 80, non verrà attuata l'inclusione, tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito, degli enti non commerciali di cui all'art.73, comma 1, lettera c) del citato testo unico delle imposte sui redditi, così come modificato dal presente decreto legislativo, gli utili percepiti, anche nell'esercizio di impresa, dagli enti stessi non concorrono alla formazione del reddito imponibile, in quanto esclusi, nella misura del 95 per cento del loro ammontare; sull'ammontare imponibile degli utili, in qualunque forma corrisposti nel primo periodo d'imposta che inizia a decorrere dal 1° gennaio 2004, le società e gli enti indicati nel comma 1 dell'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n.600 operano, con obbligo di rivalsa, una ritenuta del 12,50 per cento a titolo di acconto”*.

Al riguardo si forniscono i seguenti chiarimenti.

L'art.4, comma 1, lettera q) del D.Lgs. n. 344 del 2003, avente carattere transitorio, stabilisce, in sintesi, che fino a quando gli enti non commerciali non verranno ricondotti nella disciplina IRE, gli utili da questi percepiti, anche nell'esercizio d'impresa, concorrono alla formazione del reddito imponibile solo nella misura del 5% del loro ammontare.

La stessa disposizione prescrive, inoltre, che nel primo periodo d'imposta che inizia a decorrere dall'1 gennaio 2004, sull'ammontare imponibile degli utili (il 5%), in qualsiasi forma corrisposti da soggetti di cui all'art.23, comma 1 del DPR n. 600 del 1973 agli enti non commerciali, viene operata una ritenuta d'acconto del 12,50%.

Tale ritenuta è applicabile, per espressa previsione normativa, esclusivamente nel primo periodo d'imposta suddetto. In proposito la circolare n. 26 del 2004 ha precisato che il periodo d'imposta in questione è quello dell'ente non commerciale che riscuote gli utili.

Nei periodi d'imposta successivi non deve essere, quindi, applicata alcuna ritenuta e gli utili, nella misura del 5% indicata dalla norma, concorrono alla formazione del reddito imponibile degli enti in argomento.

La citata circolare n. 26 del 2004 ha chiarito che "il descritto trattamento fiscale si applica agli utili derivanti sia da partecipazioni non qualificate che da partecipazioni qualificate, nonché, visto il generico riferimento agli utili percepiti dagli enti non commerciali contenuto nel citato articolo 4 del decreto legislativo n. 344 del 2003, sui proventi degli strumenti finanziari partecipativi e sugli utili derivanti dai contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza con apporto di capitale o misto". La stessa circolare ha precisato, altresì, che la disposizione in oggetto è applicabile anche nei casi di utili e proventi assimilati di fonte estera, ma qualora i dividendi provengano da una società o ente residente in un Paese a fiscalità privilegiata, questi dovranno essere assoggettati integralmente all'IRES.

Per quanto riguarda il trattamento tributario delle Onlus, si fa presente che l'art.16, comma 2 del D.Lgs. n. 460 del 1997 dispone che sui redditi di capitale

corrisposti alle Onlus le ritenute alla fonte sono effettuate a titolo d'imposta. In proposito, è stato precisato, con la circolare n. 98 del 2000, che il suddetto art.16 fa riferimento "a tutte le tipologie di redditi di capitale per le quali sia prevista l'applicazione di una ritenuta alla fonte". Pertanto, non essendo prevista, a regime, alcuna ritenuta sui dividendi percepiti dagli enti non commerciali, detti dividendi concorrono a formare il reddito complessivo.

Coordinando la previsione recata dall'art.16 del D.Lgs. n. 460 del 1997 con la disposizione transitoria contenuta nell'art.4 del D.Lgs. n. 344 del 2003, che ha introdotto, limitatamente ad un periodo d'imposta, l'applicazione della ritenuta alla fonte sugli utili percepiti dagli enti non commerciali, si giunge alla conclusione che sul 5% degli utili corrisposti alle Onlus nel periodo d'imposta 2004 si applica la ritenuta a titolo d'imposta del 12,5%.

A partire dal 2005, venendo meno la validità temporale della specifica disposizione, recata dall'ultimo periodo dell'art.4, comma 1, lettera q) del D.Lgs. n. 344 del 2003, gli utili in questione percepiti dalle Onlus, al pari di quelli percepiti dagli altri enti non commerciali, non subiranno la ritenuta ivi prevista e concorreranno alla formazione della base imponibile Ires nella predetta misura del 5%.

Si precisa, infine, che la ritenuta, introdotta dall'art.4, comma 1 lettera q) del D.Lgs. n. 344 del 2003 per il periodo d'imposta 2004 sugli utili distribuiti agli enti non commerciali, non si applica, invece, sugli utili corrisposti alle cooperative Onlus alle quali, come chiarito con la circolare n. 168 del 1998 al paragrafo 3.3 "resta applicabile il regime fiscale proprio delle società di capitali" di cui all'art.87, comma 1 lettera a) del DPR n. 917 del 1986.