

Con l'introduzione del meccanismo del "5 per mille" sorge un dubbio: qual è la sua natura tributaria e, quindi, il corretto trattamento operativo ai fini contabili e tributari da parte degli enti?

Il trattamento contabile e fiscale del contributo "Cinque per mille"

Prima di fornire alcune interpretazioni sul tema sulla natura di tale contributo, è necessario richiamare la Corte Costituzionale, che si è espressa recentemente in merito sulla natura di tale contributo. La Corte Costituzionale ha esplicitamente escluso che il Cinque per Mille sia un'entrata tributaria e quindi un'erogazione di contributo di natura tipicamente statale, quanto piuttosto si tratta di una erogazione decisa dal contribuente per la quale lo stato svolge solo un ruolo di intermediario. Infatti, senza volontà del contribuente la quota Irpef resta destinata al complesso della spesa pubblica statale e quindi conserva la sua originaria natura di entrata tributaria a favore dello Stato stesso.

Sulla base di quanto espresso sopra, ricordiamo in breve il trattamento fiscale dei contributi di natura istituzionale. Le associazioni senza scopo di lucro, in base alla loro specifica attività possono avere una destinazione del contributo a fini istituzionali o a fini commerciali. L'Agenzia delle Entrate sul trattamento dei contributi afferma: "in linea generale un contributo assume rilevanza ai fini Iva se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive. Il contributo assume quindi natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'Iva quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico sinallagmatico nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto. Di contro, l'esclusione dal campo di applicazione dell'Iva si configura ogni qualvolta il soggetto che riceve il contributo non diventa obbligato a dare, fare, non fare o permettere alcunché in controprestazione. Così in generale i contributi a fondo perduto, ossia quelli versati non in contropartita di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, non sono soggetti ad imposta" e da ultimo " se in contributo è corrisposto ad una Onlus, l'applicazione della ritenuta (di cui all'articolo 28 del DPR 600/1973) va in ogni caso esclusa, in quanto (ai sensi dell'articolo 150 del TUIR) le Onlus possono svolgere solo attività istituzionale di natura non commerciale e le attività ad esse direttamente connesse, i cui proventi non concorrono comunque alla formazione del reddito imponibile".

Quindi, la natura del contributo del cinque per mille sia di natura istituzionale e come tale vada trattato nella quasi totalità dei casi (vale a dire per gli enti che svolgono solo attività istituzionale o che per i quali l'attività istituzionale è prevalente) e questo sia da un punto di vista contabile che fiscale non essendovi nessun rapporto di natura sinallagmatica tra i tre soggetti coinvolti: l'ente che riceve il contributo cinque per mille, il firmatario della dichiarazione e lo Stato erogatore di tale somma.

Per gli enti beneficiari del cinque per mille che hanno prevalenza di entrate commerciali, anche il contributo cinque per mille stesso, pur essendo di natura istituzionale, potrà andare a confluire (in assenza di esplicite prese di posizione dell'Amministrazione Finanziaria) nell'afferenza complessiva di natura commerciale dell'ente ai fini tributari, come del resto ogni altra tipologia di entrata.

11 - Cinque per mille

Scritto da Sergio Ricci

Mercoledì 09 Settembre 2009 10:40 - Ultimo aggiornamento Mercoledì 09 Settembre 2009 10:44

Rispetto alla natura contabile forniamo alcuni suggerimenti.

Per gli enti che hanno una contabilità di competenza:

- Crediti Istituzionali verso lo stato cinque per mille anno X a Contributo Istituzionale cinque per mille anno X (al momento della comunicazione dell'importo vi è la rilevazione)
- Banca a Crediti Istituzionali verso lo stato cinque per mille anno X (al momento dell'erogazione)

Per gli enti che hanno una contabilità di cassa

- Banca a Contributo Istituzionale cinque per mille anno X (al momento dell'erogazione)

E' chiaro che, in base al regime con cui è tenuta la contabilità, da parte dell'ente ci sarà un differente rilievo temporale di tale contributo nel bilancio, con diversa esposizione e quantificazione nel bilancio stesso. Nelle cooperative sociali (onlus di diritto) e in alcune fondazioni che, per legge, sono tenuti a una contabilità con redazione del bilancio esclusivamente per competenza, tale obbligo solleva alcuni problemi di natura operativa: come inserire, in un bilancio per competenza, gli importi del 5 per mille 2007 che non sono ancora stati comunicati dall'Agenzia delle Entrate e che saranno comunicati oltre i termini per l'approvazione del bilancio 2007? Come sarà possibile per questi enti il corretto inserimento contabile per competenza nel bilancio?

Inoltre, le norme introdotte dalla legge 80/2005 (la "Più dai meno versi") obbligano molti enti ad una contabilità di tipo analitico, aldilà della loro potenziale scelta opzionale di bilancio per cassa e per competenza. Questo aspetto della mancata e corretta rappresentazione per competenza del cinque per mille porterebbe a risultati di bilancio poco corretti con riflessi su vari campi.

5 per mille 2008: l'obbligo della rendicontazione del contributo

Tra le novità più rilevanti introdotte dalla Legge Finanziaria per il 2008 (comma 6 articolo 3 legge 244/2007) c'è l'obbligo, per gli enti che riceveranno il contributo del 5 per mille, di redigere un apposito e separato rendiconto, corredato da una relazione illustrativa, nel quale devono indicare in modo chiaro e trasparente quale sia stata la destinazione delle somme percepite. **La redazione di questo documento dovrà essere effettuata entro un anno dalla ricezione del contributo.** Quindi si tratterà di un nuovo obbligo contabile, slegato e complementare alla redazione del bilancio e/o rendiconto annuale dell'ente non profit, che dovrà indicare la destinazione delle somme. Somme che assumono, in base a tale legge, un preciso vincolo di

11 - Cinque per mille

Scritto da Sergio Ricci

Mercoledì 09 Settembre 2009 10:40 - Ultimo aggiornamento Mercoledì 09 Settembre 2009 10:44

destinazione e non possono essere liberamente utilizzate dall'ente, per esempio, per il pagamento delle spese generali dell'ente stesso.

Quindi c'è un'assimilazione del cinque per mille, a partire dal 2008, alla disciplina degli enti non profit che effettuano raccolte pubbliche di fondi i quali sono obbligati a redigere un apposito rendiconto in cui devono essere riportati, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese afferenti ciascuna delle manifestazioni previste dall'articolo 143 comma 2-bis (celebrazioni, ricorrenze, o campagne di sensibilizzazione). Anche tale rendiconto, da predisporci (nel caso di raccolte fondi) entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, deve essere accompagnato, da una relazione illustrativa concernente le entrate ed uscite in esso riportate. Quindi laddove la rendicontazione in entrata e in uscita (cioè il mero elenco, a sezioni contrapposte, delle spese e dei proventi) effettuata per ogni raccolta fondi non fosse sufficiente a soddisfare le esigenze informative dei terzi, il documento deve essere accompagnato da una relazione che illustri come si è svolta l'attività. L'obbligo di predisporre il rendiconto delle entrate e delle spese di ogni raccolta fondi è indipendente da qualsiasi eventuale ulteriore vincolo contabile a carico dell'ente non commerciale (a prescindere, pertanto, dal fatto che questo svolga o meno attività commerciale e rediga un rendiconto / bilancio annuale). C'è quindi un'assimilazione, da un punto di vista contabile, tra le raccolte fondi e la rendicontazione del contributo cinque per mille. Il rendiconto va conservato, si presume, agli effetti fiscali, fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui il rendiconto stesso si riferisce. Ricordiamo che la Circolare Agenzia delle Entrate n. 27 del 26 marzo 2008 è intervenuta con due appositi paragrafi su tale aspetto, ribadendo da un lato l'obbligo di tale rendiconto: "che consenta di verificare, in modo chiaro e trasparente...con quali modalità le somme ricevute siano state impiegate e quale ne sia stata la destinazione data alle stesse", dall'altro: "la stessa disposizione, inoltre, facendo riferimento all'onere di rendicontazione delle somme ricevute introdotto a carico dei soggetti beneficiari, demanda allo stesso decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, la disciplina delle modalità e dei termini per il recupero delle somme non rendicontate". Quindi c'è una esplicita previsione che, in caso di mancata rendicontazione delle somme del cinque per mille introitate dagli enti non profit (a partire da quelle del 2008), le stesse potranno essere revocate e recuperate dall'Erario.

Come si è potuto notare dai temi esposti sopra, il cinque per mille lungi dall'essere definitivamente chiarito, pone ancora dei temi su cui la dottrina e la prassi possono ancora esprimersi a lungo.

Del resto, la novità rappresentata da tale modalità di finanziamento del Terzo settore (intesa in senso globale di sistema), dovrà necessariamente portare a dei chiarimenti ed interventi di varia natura. L'importante è che tale strumento inizi a funzionare correttamente ed in modo fluido in modo da permettere poi agli enti stessi di poter provvedere alle loro esigenze finali di natura istituzionali, necessarie, a vario titolo e raggio d'intervento, per tutta la società.