



diritto & religioni

Semestrale
Anno XVI - n. 2-2021
luglio-dicembre

ISSN 1970-5301

32



**LUIGI
PELLEGRINI
EDITORE**

Diritto e Religioni
Semestrale
Anno XV – n. 2-2021
Gruppo Periodici Pellegrini

Direttore responsabile
Walter Pellegrini

Direttore fondatore
Mario Tedeschi †

Direttore
Maria d'Arienzo

Comitato scientifico

F. Aznar Gil, A. Albisetti, A. Autiero, R. Balbi, G. Barberini, A. Bettetini, F. Bolognini, P. Colella, O. Condorelli, P. Consorti, R. Coppola, G. Dalla Torre del Tempio di Sanguinetto†, G. Dammacco, P. Di Marzio, F. Falchi, A. Fuccillo, M. Jasonni†, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, M. F. Maternini, C. Mirabelli, M. Minicuci, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, G.B. Varnier, M. Ventura, A. Zanotti, F. Zanchini di Castiglionchio

Struttura della rivista:

Parte I

SEZIONI

Antropologia culturale

Diritto canonico

Diritti confessionali

Diritto ecclesiastico

Diritto vaticano

Sociologia delle religioni e teologia

Storia delle istituzioni religiose

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci

A. Bettetini, G. Lo Castro

L. Caprara, V. Fronzoni,

A. Vincenzo

G.B. Varnier

V. Marano

M. Pascali

R. Balbi, O. Condorelli

Parte II

SETTORI

Giurisprudenza e legislazione amministrativa

Giurisprudenza e legislazione canonica e vaticana

Giurisprudenza e legislazione civile

*Giurisprudenza e legislazione costituzionale
e comunitaria*

Giurisprudenza e legislazione internazionale

Giurisprudenza e legislazione penale

Giurisprudenza e legislazione tributaria

RESPONSABILI

G. Bianco, R. Rolli,

F. Balsamo, C. Gagliardi

S. Carmignani Caridi, M. Carnì,

M. Ferrante, P. Stefani

L. Barbieri, Raffaele Santoro,

Roberta Santoro

G. Chiara, C.M. Pettinato, I. Spadaro

S. Testa Bappenheim

V. Maiello

A. Guarino, F. Vecchi

Parte III

SETTORI

*Lettere, recensioni, schede,
segnalazioni bibliografiche*

RESPONSABILI

M. d'Arienzo

AREA DIGITALE

F. Balsamo, A. Borghi, C. Gagliardi

Comitato dei referees

Prof. Angelo Abignente – Prof. Andrea Bettetini – Prof.ssa Geraldina Boni – Prof. Salvatore Bordonali – Prof. Mario Caterini – Prof. Antonio Giuseppe Maria Chizzoniti – Prof. Orazio Condorelli – Prof. Pierluigi Consorti – Prof. Raffaele Coppola – Prof. Giuseppe D’Angelo – Prof. Carlo De Angelo – Prof. Pasquale De Sena – Prof. Saverio Di Bella – Prof. Francesco Di Donato – Prof. Olivier Echappè – Prof. Nicola Fiorita – Prof. Antonio Fuccillo – Prof.ssa Chiara Ghedini – Prof. Federico Aznar Gil – Prof. Ivàn Ibàn – Prof. Pietro Lo Iacono – Prof. Carlo Longobardo – Prof. Dario Luongo – Prof. Ferdinando Menga – Prof.ssa Chiara Minelli – Prof. Agustín Motilla – Prof. Vincenzo Pacillo – Prof. Salvatore Prisco – Prof. Federico Maria Putaturo Donati – Prof. Francesco Rossi – Prof.ssa Annamaria Salomone – Prof. Pier Francesco Savona – Prof. Lorenzo Sinisi – Prof. Patrick Valdrini – Prof. Gian Battista Varnier – Prof.ssa Carmela Ventrella – Prof. Marco Ventura – Prof.ssa Ilaria Zuanazzi.

Direzione e Amministrazione:

Luigi Pellegrini Editore

Via Camposano, 41 (ex via De Rada) Cosenza – 87100

Tel. 0984 795065 – Fax 0984 792672

E-mail: info@pellegrinieditore.it

Sito web: www.pellegrinieditore.it

Indirizzo web rivista: <https://www.pellegrinieditore.it/diritto-e-religioni/>

Direzione scientifica e redazione

I Cattedra di Diritto ecclesiastico Dipartimento di Giurisprudenza

Università degli Studi di Napoli Federico II

Via Porta di Massa, 32 Napoli – 80133

Tel. 338-4950831

E-mail: dirittoereligioni@libero.it

Sito web: <https://dirittoereligioni-it.webnode.it/>

Autorizzazione presso il Tribunale di Cosenza.

Iscrizione R.O.C. N. 316 del 29/08/01

ISSN 1970-5301

Classificazione Anvur:

La rivista è collocata in fascia “A” nei settori di riferimento dell’area 12 – Riviste scientifiche.

Diritto e Religioni

Rivista Semestrale

Abbonamento cartaceo annuo 2 numeri:

per l'Italia, □ 75,00

per l'estero, □ 120,00

un fascicolo costa □ 40,00

i fascicoli delle annate arretrate costano □ 50,00

Abbonamento digitale (Pdf) annuo 2 numeri, □ 50,00

un fascicolo (Pdf) costa, □ 30,00

È possibile acquistare singoli articoli in formato pdf al costo di □ 10,00 al seguente link: <https://www.pellegrineditore.it/singolo-articolo-in-pdf/>

Per abbonarsi o per acquistare fascicoli arretrati rivolgersi a:

Luigi Pellegrini Editore

Via De Rada, 67/c – 87100 Cosenza

Tel. 0984 795065 – Fax 0984 792672

E-mail: info@pellegrineditore.it

Gli abbonamenti possono essere sottoscritti tramite:

– bonificobancario Iban IT 88R010308880000000381403 Monte dei Paschi di Siena

– acquisto sul sito all'indirizzo: <https://www.pellegrineditore.it/diritto-e-religioni/>

Gli abbonamenti decorrono dal gennaio di ciascun anno. Chi si abbona durante l'anno riceve i numeri arretrati. Gli abbonamenti non disdetti entro il 31 dicembre si intendono rinnovati per l'anno successivo. Decorso tale termine, si spediscono solo contro rimessa dell'importo.

Per cambio di indirizzo allegare alla comunicazione la targhetta-indirizzo dell'ultimo numero ricevuto.

Tutti i diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.

La collaborazione è aperta a tutti gli studiosi, ma la Direzione si riserva a suo insindacabile giudizio la pubblicazione degli articoli inviati.

Gli autori degli articoli ammessi alla pubblicazione, non avranno diritto a compenso per la collaborazione. Possono ordinare estratti a pagamento.

Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non saranno restituiti.

L'Archivio degli indici della Rivista e le note redazionali sono consultabili sul sito web: <https://www.pellegrineditore.it/diritto-e-religioni/>

Criteria per la valutazione dei contributi

Da questo numero tutti i contributi sono sottoposti a valutazione.

Di seguito si riportano le modalità attuative.

Tipologia – È stata prescelta la via del *referee* anonimo e doppiamente cieco. L'autore non conosce chi saranno i valutatori e questi non conoscono chi sia l'autore. L'autore invierà il contributo alla Redazione in due versioni, una identificabile ed una anonima, esprimendo il suo consenso a sottoporre l'articolo alla valutazione di un esperto del settore scientifico disciplinare, o di settori affini, scelto dalla Direzione in un apposito elenco.

Criteri – La valutazione dello scritto, lungi dal fondarsi sulle convinzioni personali, sugli indirizzi teorici o sulle appartenenze di scuola dell'autore, sarà basata sui seguenti parametri:

- originalità;
- pertinenza all'ambito del settore scientifico-disciplinare IUS 11 o a settori affini;
- conoscenza ed analisi critica della dottrina e della giurisprudenza;
- correttezza dell'impianto metodologico;
- coerenza interna formale (tra titolo, sommario, e *abstract*) e sostanziale (rispetto alla posizione teorica dell'autore);
- chiarezza espositiva.

Doveri e compiti dei valutatori – Gli esperti cui è affidata la valutazione di un contributo:

- trattano il testo da valutare come confidenziale fino a che non sia pubblicato, e distruggono tutte le copie elettroniche e a stampa degli articoli ancora in bozza e le loro stesse relazioni una volta ricevuta la conferma dalla Redazione che la relazione è stata ricevuta;
- non rivelano ad altri quali scritti hanno giudicato; e non diffondono tali scritti neanche in parte;
- assegnano un punteggio da 1 a 5 – sulla base di parametri prefissati – e formulano un sintetico giudizio, attraverso un'apposita scheda, trasmessa alla Redazione, in ordine a originalità, accuratezza metodologica, e forma dello scritto, giudicando con obiettività, prudenza e rispetto.

Esiti – Gli esiti della valutazione dello scritto possono essere: (a) non pubblicabile; (b) non pubblicabile se non rivisto, indicando motivamente in cosa; (c) pubblicabile dopo qualche modifica/integrazione, da specificare nel dettaglio; (d) pubblicabile (salvo eventualmente il lavoro di *editing* per il rispetto dei criteri redazionali). Tranne che in quest'ultimo caso l'esito è comunicato all'autore a cura della Redazione, nel rispetto dell'anonimato del valutatore.

Riservatezza – I valutatori ed i componenti della Direzione, del Comitato scientifico e della Redazione si impegnano al rispetto scrupoloso della riservatezza sul contenuto della scheda e del giudizio espresso, da osservare anche dopo l'eventuale pubblicazione dello scritto. In quest'ultimo caso si darà atto che il contributo è stato sottoposto a valutazione.

Valutatori – I valutatori sono individuati tra studiosi fuori ruolo ed in ruolo, italiani e stranieri, di chiara fama e di profonda esperienza del settore scientifico-disciplinare IUS 11 o che, pur appartenendo ad altri settori, hanno dato ad esso rilevanti contributi.

Vincolatività – Sulla base della scheda di giudizio sintetico redatta dai valutatori il Direttore decide se pubblicare lo scritto, se chiederne la revisione o se respingerlo. La valutazione può non essere vincolante, sempre che una decisione di segno contrario sia assunta dal Direttore e da almeno due componenti del Comitato scientifico.

Eccezioni – Il Direttore, o il Comitato scientifico a maggioranza, può decidere senza interpellare un revisore:

- la pubblicazione di contributi di autori (stranieri ed italiani) di riconosciuto prestigio accademico o che ricoprono cariche di rilievo politico-istituzionale in organismi nazionali, comunitari ed internazionali anche confessionali;
- la pubblicazione di contributi già editi e di cui si chiedi la pubblicazione con il permesso dell'autore e dell'editore della Rivista;
- il rifiuto di pubblicare contributi palesemente privi dei necessari requisiti di scientificità, originalità, pertinenza.

Presentazione

La rassegna di pronunce tributarie in questo numero della Rivista prende le mosse da tre decisioni rispettivamente delle Commissioni tributarie regionali per la Sicilia e per il Lazio, nonché della Commissione tributaria provinciale di Rieti, che si occupano dei requisiti necessari per il godimento, da parte degli enti ecclesiastici, dell'esonazione dall'Imu.

L'interesse di queste pronunce non risiede nel contenuto dei dispositivi, i quali, nella sostanza, confermano, sia pure con qualche sfumatura, l'orientamento consolidato, secondo il quale l'esonazione dall'Imu, per gli immobili di enti ecclesiastici, è condizionata allo svolgimento negli stessi delle attività istituzionali in forma non commerciale. Invece, questi provvedimenti giurisdizionali meritano attenzione, poiché contribuiscono a testimoniare la difficoltà, in capo agli enti ecclesiastici di provare e in capo ai giudici di verificare, la sussistenza in concreto dei requisiti per godere dell'esonazione dall'Imu.

Si tratta di difficoltà tradizionalmente insite nel diritto processuale tributario, che necessariamente è connotato da una forte limitazione dei mezzi di prova, ma che, nel caso in questione, si amplificano vuoi per le difficoltà dello Stato laico a definire con precisione le attività tipicamente religiose o comunque istituzionali per un ente ecclesiastico, vuoi per le criticità insite nella valutazione della entità delle attività commerciali per un ente non profit.

Segue una sentenza della Commissione tributaria regionale per il Friuli Venezia Giulia, che si occupa del problema, infrequente ma non del tutto nuovo negli ultimi anni, della legittimità dell'attribuzione della rendita catastale a edifici di culto accatastati in categoria E/7 (edifici aperti al culto pubblico).

Si tratta di un problema che fino a pochi anni or sono non si era mai posto, e che, invece, sorge come effetto dell'informatizzazione della procedura di accatastamento degli immobili (cosiddetta "DOCFA"). Nella procedura in questione il sistema informatico non accetta alcuna domanda di accatastamento senza l'indicazione di una rendita catastale, con la conseguenza che anche per gli immobili per i quali l'indicazione di una rendita catastale non era prevista dalla legge (*lupus in fabula*: l'edificio di culto pubblico!) i soggetti che richiedono l'accatastamento, sia pure strumentalmente, *oborto collo* devono indicare una rendita catastale! Si tratta di una evidente stortura del sistema, che la giurisprudenza tributaria friulana cerca di giustificare, facendo ricorso, peraltro, ad argomenti poco fondati giuridicamente e, in qualche caso, francamente sorprendenti.

È, infatti, sorprendente, per non dir altro, la motivazione con la quale l'organo giudicante giustifica l'assenza del problema, oggetto di causa, prima

dell'introduzione della procedura informatica di accatastamento degli immobili. Secondo i giudici friulani ciò era dovuto al fatto che “*gli immobili oggetto di denuncia catastale 'giacevano' in attesa che l'ufficio procedesse all'accatastamento con l'indicazione della categoria, della classe e della consistenza, oltre che all'attribuzione della rendita catastale*” (sic!): un'affermazione discutibile (e anche di estrema gravità sotto vari profili!) e che, comunque, deve necessariamente fare i conti con la durata di questa presunta inerzia degli uffici, che durerebbe dal 1939, anno di promulgazione del R.D.L. n. 652, che contiene la disciplina catastale!

Non meno discutibile è l'altra affermazione, contenuta nella sentenza, secondo la quale la norma di favore per gli edifici di culto, contenuta nella legge catastale del 1939, sarebbe frutto del principio, fondamento dei Patti lateranensi del 1929, per cui la religione cattolica era religione di Stato. Invero, la normativa speciale tributaria per gli edifici di culto non costituisce un'agevolazione tributaria, bensì un'ipotesi di esclusione tributaria in virtù della riconosciuta irrilevanza fiscale dell'edificio di culto pubblico; un riconoscimento, che non è frutto del “*clima politico e istituzionale*” conseguente alla conciliazione del 1929 (come, invece, afferma testualmente la sentenza), e che, all'opposto, risale alla legislazione dello Stato liberale ottocentesco, che era ben lontano dal clima concordatario successivo alla stipula dei Patti lateranensi.

Varie altre sono le affermazioni contenute nella decisione che suscitano forti perplessità, ma l'economia di questi brevi spunti di presentazione non ne consente la trattazione: ci si riserva di farlo in una nota specifica nel prossimo numero della Rivista.

La rassegna si chiude con la risposta ministeriale a un interpello, nella quale opportunamente si chiarisce che, anche dopo l'entrata in vigore del Codice del terzo settore, gli enti religiosi iscritti all'albo delle associazioni di volontariato continuano a godere dell'esenzione dalle imposte di registro e di bollo per gli atti connessi allo svolgimento delle attività.

Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia, Sezione 13, sentenza 6 settembre 2021 n. 7549

Esenzione ICI – Enti ecclesiastici – Attività ricettive – Non spetta.

L'esenzione ICI per gli immobili di proprietà degli enti ecclesiastici non si applica ai fabbricati che vengono normalmente utilizzati per lo svolgimento di attività ricettive.

Commissione Tributaria Regionale per il Lazio, Sezione 1, sentenza 10 dicembre 2021 n. 5660

Esenzione Imu – Immobili adibiti ad attività ricettiva ed a casa di ferie per anziani – Non sussiste.

Per l'esenzione dall'Imu non è sufficiente che l'attività svolta rientri unicamente tra quelle indicate nell'art. 7 della l. n. 504 del 1992, ma è essenziale che l'attività esercitata dall'Ente religioso sia di tipo istituzionale e che venga svolta con modalità non commerciali. L'onere della prova è, poi, a carico dell'Ente e l'esenzione de qua non si applica anche se una parte dell'immobile posseduto è destinato ad attività commerciale.

Commissione Tributaria Provinciale Rieti, Sezione 1, sentenza 23 settembre 2021, n. 160

Esenzione Imu – Ente ecclesiastico – Attività non commerciale – Scuola materna – Spetta.

L'esenzione dall'imposta Imu per l'Ente ecclesiastico, che deduce di svolgere attività di natura non commerciale, deve essere accertata in concreto. La prova della sussistenza di tale requisito spetta al soggetto che invoca l'applicazione dell'esenzione. Lo svolgimento di attività "meritevoli" (attività didattica di scuola materna il cui costo, pur non simbolico, è inidoneo a costituire un corrispettivo) rientra nella previsione della norma agevolativa di cui all'art. 7, co. 1, lett. i), e, dunque, comporta l'esenzione dall'imposta

Commissione Tributaria Regionale per il Friuli Venezia Giulia, Sezione 1, sentenza 27 settembre 2021, n. 140

Edifici di culto – Attribuzione rendita catastale – È legittima.

Non sussiste alcuna relazione tra rendita catastale attribuita ed esenzione dall'imposizione riconosciuta ad un edificio per la sua specifica destinazione d'uso, in quanto la rendita catastale non costituisce un'imposta né un presupposto d'imposta. L'esistenza tutt'oggi di edifici di culto censiti in catasto senza attribuzione di rendita può essere senz'altro considerata alla stregua di eccezione che conferma la regola.

Agenzia delle Entrate – Divisione Contribuenti- Direzione centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 22 dell'8 gennaio 2021

Oggetto

Art. 11, comma 11, lett. a, Legge 27 luglio 2000, n. 212- Trattamento ai fini dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro della convenzione stipulata tra il Comune e un ente religioso. Articolo 82, commi 3 e 5 del d.lgs. 3 luglio 2017, n. 117.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

Quesito

Il Comune istante fa presente che con la legge regionale n. 12 del 2005 recante “*Legge per il governo del territorio*”, la Regione ha stabilito le modalità di accesso, da parte degli enti religiosi, ai contributi derivanti dalla destinazione dell'otto per cento degli oneri di urbanizzazione secondaria introitati dai Comuni.

Al riguardo, il Comune istante specifica che, per la destinazione dei predetti contributi, l'ente religioso interessato è tenuto a sottoscrivere una convenzione con il Comune, nella quale è previsto che *“tutte le spese, imposte e tasse per la stipula e la registrazione della convenzione saranno a carico dell'Ente Religioso”*.

Nello specifico, il Comune evidenzia, che l'ente religioso, registrato in Agenzia delle entrate come associazione religiosa senza scopo di lucro, iscritto all'albo associazioni di volontariato della provincia di XXX, ritiene di non dover versare l'imposta di bollo e di registro per la registrazione della convenzione per la destinazione del contributo assegnato dal Comune.

Il Comune rappresenta, inoltre, che l'ente religioso ha motivato tale posizione come segue: *«in ossequio alla vigente normativa a seguito del decreto Legislativo n. 117 del 2017 ... l'ente religioso essendo associazione volontaria religiosa senza scopo di lucro e ad essa assimilata, è esente da imposta di bollo e di registro e da qualsiasi altra spesa o tassazione ai sensi dei richiami legislativi di seguito indicati:*

Art.8 della legge n. 266 del 11/08/1991, (che prevede che gli atti costitutivi delle suddette organizzazioni e quelli relativi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e di registro);

La circolare dell'Agenzia delle entrate n. 38 del 1 agosto 2011, al paragrafo 1 stabilisce *«che gli atti costitutivi delle organizzazioni di volontariato disciplinati dalla medesima legge, costituite per fini di solidarietà, e quelli connessi allo svolgimento delle loro attività sono esenti dall'imposta di bollo e dall'imposta di registro»;*

Art. 26 comma 1 D.L. 3 agosto 2018 n. 105 in cui si cita espressamente che *«gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di registro».*

Ciò posto, il Comune istante chiede, quindi, di conoscere il trattamento da riservare ai fini dell'imposta di bollo e dell'imposta di registro alla convenzione che intende stipulare con l'associazione religiosa.

Soluzione interpretativa prospettata dal contribuente

Il Comune interpellante ritiene che non risulta chiaro e inequivocabile cosa intenda il legislatore per *«atti connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato»* e, quindi, non è possibile stabilire se la convenzione/contratto che regola la concessione del contributo previsto dalla legge regionale n. 12 del 2005 possa rientrare tra gli atti connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato.

Inoltre, secondo il Comune l'atto in questione non rientra tra quelli indicati

dalla normativa, ovvero tra gli atti connessi allo svolgimento dell'attività delle organizzazioni di volontariato, che possono essere individuati nell'atto costitutivo, nello statuto, nei verbali assembleari e negli altri atti associativi.

In definitiva, il Comune istante ritiene che l'ente religioso non è tenuto all'assolvimento dell'imposta di bollo, in quanto ricorre la fattispecie di cui all'articolo 82, comma 5 del d.lgs. n. 117 del 2017, mentre è tenuto all'assolvimento dell'imposta di registro per la registrazione della convenzione con il Comune che regola l'erogazione del contributo concesso.

Parere dell'agenzia delle entrate

La legge regionale YYY 11 marzo 2005, n. 12, recante "*Legge per il governo del territorio*" all'articolo 70, comma 2-ter prevede che *«Ai fini dell'applicazione delle disposizioni del presente capo gli enti delle confessioni religiose di cui ai commi 2 e 2-bis devono stipulare una convenzione a fini urbanistici con il comune interessato»*.

Il successivo articolo 73, comma 1, stabilisce che *«In ciascun comune, almeno l'8 per cento delle somme riscosse per oneri di urbanizzazione secondaria è ogni anno accantonato in apposito fondo, risultante in modo specifico nel bilancio di previsione, destinato alla realizzazione delle attrezzature indicate all'articolo 71, nonché per interventi manutentivi, di restauro e ristrutturazione edilizia, ampliamento e dotazione di impianti, ovvero all'acquisto delle aree necessarie»*.

Il comma 2 al medesimo articolo dispone, inoltre, che *«I contributi sono corrisposti agli enti delle confessioni religiose di cui all'articolo 70 che ne facciano richiesta»*.

Da ultimo, l'articolo 71, comma 1 prevede che *«Sono attrezzature di interesse comune per servizi religiosi:*

gli immobili destinati al culto anche se articolati in più edifici compresi l'area destinata a sagrato;

gli immobili destinati all'abitazione dei Ministri del culto, del personale di servizio, nonché quelli destinati ad attività di formazione religiosa;

nell'esercizio del ministero pastorale, gli immobili adibiti ad attività educative, culturali, sociali ricreative e di ristoro compresi gli immobili e le attrezzature fisse destinate alle attività di oratorio e similari che non abbiano fini di lucro;

c-bis) gli immobili destinati a sedi di associazioni, società o comunità di persone in qualsiasi forma costituite, le cui finalità statutarie o aggregative siano da ricondurre alla religione, all'esercizio del culto o alla professione

religiosa quali sale di preghiera, scuole di religione o centri culturali».

Con riferimento al quesito proposto, si fa presente, che a seguito dell'entrata in vigore del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (*Codice del Terzo settore*), con la risoluzione 21 dicembre 2017, n. 158/E, sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito all'applicazione delle agevolazioni previste, ai fini dell'imposta di bollo e di registro, per gli atti posti in essere dagli enti del Terzo settore.

Con la predetta risoluzione è stato, altresì, chiarito che per le ONLUS, per le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei relativi registri, è stabilita l'applicabilità in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi dal 1° gennaio 2018) di alcune disposizioni, espressamente previste dall'articolo 104, comma 1, del Codice del Terzo settore.

Tra le disposizioni che si applicano dal 1° gennaio 2018 alle ONLUS, alle ODV e alle APS è ricompreso, in particolare, l'articolo 82 del CTS concernente disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali.

L'articolo 82 del CTS dispone, fra l'altro:

- al comma 3, così come modificato dall'articolo 26 del d.lgs. 3 agosto 2018, n. 105 che *«Agli atti costitutivi e alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere da enti del Terzo settore di cui al comma 1, le imposte di registro, ipotecaria e catastale si applicano in misura fissa. Le modifiche statutarie di cui al periodo precedente sono esenti dall'imposta di registrose hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative. Gli atti costitutivi e quelli connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato sono esenti dall'imposta di registro»;*

- al comma 4, l'applicazione in misura fissa dell'imposta di registro (oltre che delle imposte ipotecaria e catastale), alle condizioni normativamente previste, *«per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento a favore di tutti gli enti del Terzo settore di cui al comma 1»;*

- al comma 5, l'esenzione dall'imposta di bollo per *«Gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli enti di cui al comma 1».*

Con riferimento al quesito in materia di imposta di bollo, deve ritenersi che le istanze le certificazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico posti in essere o richiesti dalle associazioni di volontariato, continuano a beneficiare del regime di esenzione dall'imposta di bollo, in ap-

plicazione della citata norma di favore contenuta nell'articolo 82, comma 5 del d.lgs. n. 117 del 2017.

Per quanto concerne, invece, la tassazione ai fini dell'imposta di registro, della convenzione oggetto del presente interpello, occorre richiamare la citata disposizione di cui all'articolo 82, comma 3 del CTS, che, in sostanza, ha ripristinato, l'esenzione dall'imposta di registro già prevista fino al periodo di imposta 2017, dall'articolo 8, comma 1, della preesistente legge 11 agosto 1991, n. 266.

Per rispondere al quesito in esame occorre, quindi, stabilire se la convenzione in oggetto possa rientrare tra gli atti «*connessi allo svolgimento delle attività delle organizzazioni di volontariato*», nel presupposto, evidenziato dal Comune istante, che l'ente religioso deve sottoscrivere tale convenzione per ottenere ed utilizzare i contributi derivanti dalla destinazione dell'otto per cento degli oneri di urbanizzazione secondaria introitati dai Comuni.

In tale senso, si rende necessario stabilire se la citata normativa regionale stabilisce una connessione funzionale tra tali contributi e la loro relativa destinazione.

Al riguardo, occorre far riferimento al combinato disposto dei citati articoli 71 e 73 della legge regionale n. 12 del 2005 dalla cui lettura si evince che detti contributi devono essere destinati alla realizzazione e/o alla manutenzione di edifici di culto ovvero all'acquisto di attrezzature fisse destinate ad attività di culto o alla professione religiosa.

Per le suesposte considerazioni, la scrivente ritiene che tale convenzione possa rientrare tra gli atti connessi al raggiungimento delle finalità istituzionali dell'ente religioso odv e, quindi, possa beneficiare, in sede di registrazione, del regime di esenzione dettato dal citato articolo 82.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.