

## Le agevolazioni fiscali per le erogazioni liberali destinate alle di onlus previste dall'articolo 14 della legge n° 80 del 2005 (c.d. norma "piu' dai, meno versi")

**Autore:** Visconti Gianfranco

**In:** Diritto tributario

Oltre ai casi previsti dagli artt. 15 (lettera i-bis), 100 (lettera h) e 147 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR) un'altra possibilità per le ONLUS - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale di ricevere **erogazioni liberali** in denaro o in natura da persone fisiche (soggette all'IRPEF), compresi i soci delle società di persone, gli imprenditori individuali ed i lavoratori autonomi, oppure da "enti soggetti all'imposta sul reddito delle società (IRES)", quindi da società di capitali e cooperative, altri enti commerciali ed enti non commerciali (ai sensi dell'art. 73 del TUIR), è quella prevista dall'**art. 14 della Legge n° 80 del 2005** che **le consente "in favore delle ONLUS** (quindi degli enti non commerciali che hanno questa qualifica tributaria) **previste dai commi 1°, 8° e 9° dell'art. 10 del Dlgs 460/1997** (vale a dire, le ONLUS normali, quelle "di diritto" o "ex lege" e quelle "parziarie". La norma agevolativa che stiamo esaminando vale quindi per tutte le ONLUS, non essendo esclusa alcuna tipologia di esse), **delle associazioni di promozione sociale iscritte nel Registro Nazionale** previsto dall'art. 7, 1° e 2° comma, della Legge n° 383 del 2000 e **delle fondazioni ed associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico** di cui al Decreto Legislativo n° 42 del 2004", il c.d. "Codice dei Beni Culturali", che definisce questi beni agli artt. 10, 11, 134, 136 e 142.

Queste **erogazioni liberali** sono **deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite più basso fra il 10% del reddito complessivo dichiarato e 70.000 Euro annui** (1° comma dell'art. 14 della Legge 80/2005).

Per esempio, se il reddito complessivo annuo è di 500.000 Euro, l'erogazione deducibile non può essere superiore a 50.000 Euro, mentre se il reddito complessivo è di 1.000.000 di Euro, l'erogazione deducibile non può superare 70.000 Euro.

I criteri di applicazione di questa agevolazione si trovano nella Circolare 39/E del 19 Agosto 2005 dell'Agenzia delle Entrate, consultabile su: [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it)

**La deduzione** delle erogazioni liberali che abbiamo esposta **non è cumulabile con nessun'altra agevolazione fiscale** prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge (6° comma). Ciò significa, sostanzialmente, che il soggetto erogatore che sceglie di utilizzare la deduzione prevista dall'art. 14 della Legge 80/2005 non può poi utilizzare la deduzione prevista dal 2° comma dell'art. 100 del TUIR (per l'IRES) o la detrazione prevista dall'art. 15 sempre del TUIR (per l'IRPEF), e viceversa (su queste norme del TUIR rimandiamo a quanto detto nei Paragrafi 2 e 3).

Da ciò deriva che il soggetto erogatore che paga l'IRES ha sempre la possibilità di applicare alle sue erogazioni il 2° comma dell'art. 100 del TUIR (3° comma). Questo perché, per esempio, il limite del 2% del reddito d'impresa dichiarato previsto alla lettera h) di questo 2° comma potrebbe essere superiore a quello di 70.000 Euro previsto dal 1° comma dell'art. 14 della Legge 80/2005.

Pertanto, l'agevolazione prevista dal 2° comma dell'art. 100 del TUIR è preferibile per le società, i consorzi e gli altri soggetti passivi IRES che hanno un reddito annuo imponibile inferiore a 20.660 Euro mentre quella di cui all'art. 14 della Legge 80/2005 è più conveniente per gli stessi enti con un reddito complessivo inferiore a 3,5 milioni di Euro.

Analogamente alle detrazioni IRPEF esaminate nel Paragrafo 2), la deduzione di cui all'art. 14 della Legge 80/2005 è ammissibile solo se il **versamento** dell'erogazione in denaro è effettuato tramite banca od ufficio postale o con gli altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del Decreto Legislativo n° 241 del

1997, che sono le carte di credito, di debito e prepagate, gli assegni bancari e quelli circolari.

Se, invece, l'**erogazione liberale** è **in natura**, nel senso di "**beni in natura**" (ma non di "servizi", secondo l'Agenzia delle Entrate), ad essa va attribuito un **valore** seguendo il **criterio del "valore normale" del bene**, previsto dal 3° comma dell'art. 9 del TUIR, secondo cui si intende per tale "il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza ed al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni sono stati acquisiti e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi. Per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini od alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle Camere di Commercio". Per beni dalla natura particolare, come, per esempio, le opere d'arte, si potrà ricorrere alla stima di un perito. In ogni caso, il donante dovrà farsi rilasciare una **ricevuta** dal beneficiario, con l'indicazione del bene donato e del valore ad esso attribuito.

I **potenziali beneficiari possono ricevere le erogazioni liberali** previste dal 1° comma dell'art. 14 della Legge 80/2005 **solo se tengono "scritture contabili atte a rappresentare con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione"**, vale a dire la contabilità ordinaria ai sensi degli artt. 14 e ss. del DPR n° 600 del 1973, e se redigono "entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria" dell'ente, vale a dire un vero e proprio **bilancio** con lo stato patrimoniale, il conto economico ed una relazione sulla gestione (2° comma). In altre parole, la legge pone **forti obblighi di trasparenza** per chi riceve o voglia ricevere le erogazioni da essa previste.

Per "**analiticità**" **delle scritture contabili** si intende una tenuta di esse in cui ogni operazione sia registrata singolarmente e sia individuabile con precisione, tramite l'indicazione delle necessarie informazioni, quali numero d'ordine, data, natura dell'operazione, valore, modalità di versamento, soggetti coinvolti. Per ottenere ciò, ai sensi del 2° comma dell'art. 20 - bis del DPR 600/1973 è sufficiente la tenuta del libro giornale e del libro degli inventari in conformità agli artt. 2216 e 2217 del Codice Civile.

Infine, qualora l'erogatore delle liberalità abbia operato delle **deduzioni dall'imponibile violando i**

**presupposti previsti dal 1° comma dell'art. 14**, vale a dire l'appartenenza del beneficiario alle categorie di organizzazioni del terzo settore ivi indicate ed il limite di valore della donazione deducibile, si applica la **sanzione** di cui al comma 2° dell'art. 1° del Decreto Legislativo n° 471 del 1997, pari ad una somma dal 100 al 200% della maggiore imposta liquidata in base all'accertamento, aumentata del 200% (4° comma). Inoltre, "se la **deduzione** risulta **indebita** in ragione della riscontrata **insussistenza**, in capo all'ente beneficiario dell'erogazione, **dei caratteri solidaristici e sociali** dichiarati in comunicazioni rivolte al pubblico o rappresentati ai soggetti erogatori delle liberalità, **l'ente beneficiario e i suoi amministratori sono obbligati in solido con i soggetti erogatori per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni amministrative applicate**" (5° comma).

<https://www.diritto.it/le-agevolazioni-fiscali-per-le-erogazioni-liberali-destinate-alle-di-onlus-previste-dall-articolo-14-della-legge-n-80-del-2005-c-d-norma-piu-dai-meno-versi/>