



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

**OGGETTO: Circolare 36.2023**

**Seregno, 11 dicembre 2023**

### **EROGAZIONI LIBERALI AD ENTI ETS**

Le erogazioni liberali a favore di ONLUS ed enti del terzo settore costituiscono oneri deducibili o detraibili nel rispetto delle disposizioni di cui agli artt. 10, 15 e 100 del TUIR.

Sotto il profilo soggettivo, In base alle previsioni dell'art. 83 del Codice del Terzo settore (CTS) <sup>1</sup> il nuovo regime di deducibilità o detrazione delle erogazioni liberali è, in generale, riconosciuto unicamente qualora dette liberalità siano rese a favore di ETS non commerciali (art. 79, co. 5, del CTS), con particolari e ulteriori vantaggi qualora l'ente beneficiario sia un'Organizzazione di Volontariato. Tuttavia, il medesimo regime può trovare applicazione anche nei confronti delle erogazioni effettuate a favore di ETS commerciali, di cooperative sociali e imprese sociali (non societarie) a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 83, co. 6, del CTS).

Atteso che il RUNTS è operativo a decorrere dal 23 novembre 2021, si osserva, in particolare le erogazioni liberali sono detraibili o deducibili:

- per le APS già iscritte nei vecchi registri che transitano nel RUNTS permanendovi, o di nuova iscrizione;
- per le ODV già iscritte nei vecchi registri che transitano nel RUNTS permanendovi, o di nuova iscrizione;
- per le cooperative sociali già iscritte nei vecchi registri che transitano nel RUNTS permanendovi, o di nuova iscrizione;
- per gli enti diversi dalle ODV e dalle APS già iscritte nei vecchi registri, solo a decorrere dalla loro iscrizione nel RUNTS.

#### **soggetto erogatore persona fisica**

Se il soggetto erogatore è una persona fisica, è istituita una detrazione dall'IRPEF pari al 30% delle erogazioni in natura o in denaro (poste in essere con modalità tracciabili) per un importo complessivo non superiore a 30.000,00 euro annui. La percentuale di detrazione, inoltre, viene aumentata al 35% (con riferimento alle sole erogazioni in denaro) nel caso in cui la liberalità sia disposta a favore delle Organizzazioni di Volontariato. La detrazione è consentita a condizione che (per le erogazioni in denaro) il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali, nonché altri sistemi che ne garantiscono la tracciabilità (previsti dall'art. 23 del D.Lgs. n. 241 del 1997).

#### **soggetto erogatore persona fisica o giuridica**

In alternativa, è prevista (sia per le persone fisiche che giuridiche) la possibilità di dedurre la liberalità effettuata, dal reddito complessivo netto nei limiti del 10% del dichiarato (misura più conveniente nel caso di aliquote marginali IRPEF superiori al 30 o al 35%). Se la deduzione supera il reddito complessivo netto (vale a dire al netto di tutte le deduzioni) l'eccedenza può essere portata in avanti nei quattro periodi d'imposta successivi, fino a concorrenza del suo ammontare.

Entrambi i regimi non sono cumulabili né fra di loro, né con altre analoghe agevolazioni (art. 83, co. 4 e art. 89, co. da 10 a 14, del CTS).



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

### **MANUTENZIONE E RESTAURO – D.P.R. 917/1986, ARTT. 15 e 100<sup>ii</sup> DETRAIBILITA'/DEDUCIBILITA'**

Sono detraibili / deducibili le erogazioni liberali effettuate a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di **associazioni legalmente riconosciute** che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il **restauro** dei beni soggetti a tutela sono oneri che il TUIR riconosce<sup>1</sup>:

- Detraibili per le persone fisiche (art. 15, comma 1, lettera h);
- Interamente deducibili per soggetti con reddito d'impresa (art. 100, comma 2, lettera f).

#### **Procedura ai fini del riconoscimento della detraibilità/deducibilità delle liberalità:**

- All'atto della presentazione della richiesta di autorizzazione per svolgere i lavori, il soggetto beneficiario dell'erogazione (ad esempio la parrocchia) richiede contestualmente alla Soprintendenza il pronunciamento di assenso per benefici fiscali per le erogazioni liberali (detraibili o deducibili), allegando il computo metrico delle opere edili oggetto d'intervento.
- La Soprintendenza, verificata la documentazione inoltrata e accertato che l'intervento si configura come necessario ai fini della conservazione dell'integrità del bene monumentale, comunica l'ammissibilità della previsione di spesa ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 15, comma 1, lett. h) e dall'art. 100, comma 2, lett. f) del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modifiche e integrazioni (TUIR).
- Contestualmente all'ammissibilità della previsione di spesa la Soprintendenza richiama una serie di Prescrizioni:
  - I termini affinché le erogazioni liberali possano essere utilizzate per i fini richiesti;
  - Le erogazioni effettuate nei tempi indicati, dovranno risultare da apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, da far pervenire, in originale, alla Soprintendenza entro il 15 marzo dell'anno successivo a quello dell'erogazione;
- Ad opere ultimate dovrà essere inviata dal D.L. la relazione scientifica di fine lavori, corredata dalla documentazione fotografica delle diverse fasi d'intervento e finale. Inoltre deve essere allegata ogni relazione di analisi conoscitiva delle problematiche conservative del manufatto o diagnostica in generale eventualmente posta in essere nelle varie fasi dell'intervento;
- Dovrà essere presentato il consuntivo di spesa asseverato nei termini di legge, analitico di tutte le operazioni effettuate e copia delle fatture di spesa accompagnate dal relativo bonifico o documento che ne attesti l'avvenuto pagamento.

#### **Note**

Le persone fisiche non titolari di reddito di impresa non possono dedurre le erogazioni liberali alle Parrocchie. Sono considerati oneri deducibili, invece, i contributi erogati all'Istituto centrale per il Sostentamento del Clero della Chiesa cattolica italiana (art.10 comma 1 lettera i) dpr 917/86)

Possono essere dedotte dal reddito d'impresa - nella misura del 2% del reddito dichiarato, ex articolo 100, comma 2, lettera a, del Dpr 917/1986 - le erogazioni liberali fatte alla parrocchia in quanto ente non commerciale con finalità di culto, dotato di personalità giuridica ai sensi dell'articolo 29 della legge 20 maggio 1985, n. 222.

#### **Modalità di pagamento**

il sostenimento dell'onere è documentato dalla ricevuta del versamento bancario o postale oppure, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata, dall'estratto conto della società che gestisce

---

<sup>1</sup> Risoluzione 14.06.2007 n. 133/E, e Risoluzione 05.04.2005 n. 42/E



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

tali carte<sup>2</sup>. Nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare - o nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale - il contribuente dev'essere in possesso della ricevuta rilasciata a suo favore dal beneficiario, dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.

È necessario, in aggiunta, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile individuare il carattere di liberalità del pagamento. Pertanto, occorre che la natura di liberalità del versamento risulti dalla ricevuta del versamento bancario o postale, dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate oppure sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

### **Erogazioni liberali al Terzo settore, obbligo comunicazione all'Agenzia delle Entrate**

Entro il 16/3/2024 è previsto l'obbligo di trasmissione all'Agenzia delle Entrate delle erogazioni liberali in denaro effettuate dalle persone fisiche per gli ETS con ricavi superiori a 220.000,00 euro, relativamente all'anno solare 2023. L'obbligo dovrebbe decorrere (salvo modifiche) per tutti gli ETS, iscritti al RUNTS, dall'anno solare 2024 (scad. 16/3/2025).

La trasmissione telematica dei dati (con scadenza 16/3/2024), disposta con D.M. 3/2/2021, riguarda le erogazioni liberali in denaro deducibili o detraibili, eseguite nell'anno solare precedente (2023) da persone fisiche, con l'indicazione dei dati identificativi (nome e cognome, codice fiscale, domicilio fiscale) e riguarda in particolare: le Onlus (comprese quelle di diritto tra cui le ODV, ONG e cooperative sociali), le APS, le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico, le fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo sviluppo e la promozione di attività di ricerca scientifica.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti

***Studio Commercialista Associato Contrino***

---

#### **<sup>i</sup> Decreto legislativo 3 luglio 2017 n. 117**

##### **Articolo 83**

1. Dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche si detrae un importo pari al 30 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro. L'importo di cui al precedente periodo è elevato al 35 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia a favore di organizzazioni di volontariato. La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo [23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241](#). (3)
2. Le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, da persone fisiche, enti e società sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10 per cento del reddito complessivo dichiarato. L'eventuale eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare. Con apposito decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta e sono stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità di cui ai commi 1 e 2. (4)
3. Le disposizioni del presente articolo si applicano a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate ai sensi dell'articolo 8, comma 1. (5)

---

<sup>2</sup> circolare 19/E/2020



---

## STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

4. Ferma restando la non cumulabilità delle agevolazioni di cui ai commi 1 e 2, i soggetti che effettuano erogazioni liberali ai sensi del presente articolo non possono cumulare la detraibilità e la deducibilità con altra agevolazione fiscale prevista a titolo di detrazione o di deduzione di imposta da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni. (2)

5. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei contributi associativi per un importo non superiore a 1.300 euro versati dai soci alle società di mutuo soccorso che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo [1 della legge 15 aprile 1886, n. 3818](#), al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie. (1)

**ii Decreto del Presidente della Repubblica | 22 dicembre 1986 | n. 917**

### Articolo 10 - Oneri deducibili

---

1. Dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo, i seguenti oneri sostenuti dal contribuente:

.....

i) le erogazioni liberali in denaro, fino all'importo di 2 milioni di lire (1.032,91 euro), a favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica italiana;

### Articolo 15 - Detrazioni per oneri

---

1. Dall'imposta lorda si detrae un importo pari al 19 per cento dei seguenti oneri sostenuti dal contribuente, se non deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo:

h) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni culturali e ambientali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'[articolo 1](#) della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e nel [decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409](#), ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico culturale delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, e le pubblicazioni relative ai beni culturali. Le iniziative culturali devono essere autorizzate, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni culturali e ambientali, che deve approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni liberali fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi indicati nella presente lettera e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati affluiscono all'entrata del bilancio dello Stato, o delle regioni e degli enti locali territoriali, nel caso di attività o manifestazioni in cui essi siano direttamente coinvolti, e sono destinate ad un fondo da utilizzare per le attività culturali previste per l'anno successivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali comunica, entro il 31 marzo di ciascun anno, al centro informativo del Dipartimento delle entrate del Ministero delle finanze l'elenco nominativo dei soggetti erogatori, nonché l'ammontare delle erogazioni effettuate entro il 31 dicembre dell'anno precedente; (4)

### Articolo 100

---

1. ....

2. Sono inoltre deducibili:

.....

a) le erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'[articolo 10](#), comma 1, lettera g), per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato

.....

f) le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di **associazioni legalmente riconosciute** che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il **restauro delle cose indicate nell'[articolo 2](#) del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490**, e nel [decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409](#) ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi



---

STUDIO COMMERCIALISTA ASSOCIATO CONTRINO

---

---

e le ricerche eventualmente a tal fine necessari. Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni e le attività culturali, che dovrà approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo. Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni fatte a favore delle associazioni legalmente riconosciute, delle istituzioni e delle fondazioni siano utilizzate per gli scopi preindicati, e controlla l'impiego delle erogazioni stesse. Detti termini possono, per causa non imputabile al donatario, essere prorogati una sola volta. Le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati, ovvero utilizzate non in conformità alla destinazione, affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato; (9)

-----

(9) Le certificazioni e le documentazioni di cui alla presente lettera sono sostituite da un'apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, presentata dal richiedente al Ministero per i beni e le attività culturali, in virtù di quanto disposto dall'art. 40, comma 9, D.L. 06.12.2011, n. 201.