

- appositi registri regionali;  
- Altri organismi ed enti.

## Differenze tra le due normative

*Gli artt. 15 e 100 del TUIR*

### Per le persone fisiche

#### - In caso di ONLUS

Detraibilità delle erogazioni liberali per il 19% dell'importo massimo riconosciuto di 2.065,83 € (art. 15, lettera i-bis);

#### - In caso di APS

Deducibilità delle erogazioni liberali per il 19% dell'importo massimo riconosciuto di 2.065,83 € (art. 15, lettera i-quater).

### Per le imprese

#### - In caso di ONLUS

Deducibilità per un importo non superiore a 2.065,83€ o al 2% del reddito d'impresa (art. 100, comma 2, lettera h);

#### - In caso di APS

Deducibilità per un importo non superiore a 1.549,37€ o 2% del reddito d'impresa (art. 100, comma 2, lettera l).

*Il DL 35/2005*

### Per le persone fisiche

Deducibilità dall'imponibile di un valore non superiore al 10% con un tetto massimo di 70.000 € (art. 14, comma 1, DL. 35/2005).

### Per le imprese

- Sia per ONLUS sia per APS

Deducibilità per un valore non superiore al 10% e con un tetto di 70.000 € (art. 14, comma 1, DL 35/2005).

*Il DL 35/2005*

Si rivolge alle Onlus ed alle sole Associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali influenzando sui limiti deducibili.

*Gli artt. 15 e 100 del TUIR*

- Si rivolgono a tutte le Onlus (come previsto dall'art. 13 del D. Lgs 460/1997) ed a tutte le Associazioni di promozione sociale iscritte negli appositi registri regionali, influenzando solo sulle

disposizioni fiscali inerenti le persone fisiche (ex art. 15 Tuir) e le imprese (ex art. 100 Tuir).

- Non richiedono obblighi contabili, in capo alle organizzazioni riceventi le erogazioni, così stringenti come previsto invece dal DL 35/2005.

- Le previsioni del Tuir (Artt. 15 e 100) lasciano intendere che il limite da considerare (tra 2.065,83 € e il 2% del reddito dichiarato) sia quello maggiore tra i due, non quello minore, con la soglia del 2% del reddito imponibile che può superare il limite dei 2.065,83 €.

Ne deriva che, con riferimento alle Onlus, al donatore impresa con un reddito fino a 20.658,28 € risulterà più conveniente la vecchia norma (articolo 100 del Tuir), così come per redditi superiori a 3.500.000 €; per i redditi compresi tra questi due limiti, è più conveniente utilizzare la nuova norma (articolo 14, 1° comma, DL 35/2005).

Per le associazioni di promozione sociale, il limite inferiore di convenienza nell'applicabilità della nuova norma è di 15.493,71 €.

Il confronto tra vecchio e nuovo regime per le persone fisiche vede il D.L. n. 35/2005 largamente vincitore, sia per lo strumento utilizzato (deducibilità in luogo della detraibilità), sia per la ridotta percentuale di detraibilità delle donazioni (19%) inferiore persino all'aliquota (23%) che grava sullo scaglione più basso del reddito.

## Conclusioni

Si ricorda che l'art. 14, comma 7, del DL 35/2005 introduce una nuova previsione normativa in base alla quale dal reddito complessivo delle persone fisiche si deducono senza limiti di importo le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore di università, di fondazioni universitarie, di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal MIUR, compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, nonché degli enti parco

regionali e nazionali. Le erogazioni liberali in argomento potranno essere dedotte ai sensi della disposizione recata dall'articolo 14 del DL n. 35 del 2005 se effettuate a partire dal 17 marzo 2005, data di entrata in vigore del decreto-legge in esame.

Le erogazioni liberali effettuate a favore di fondazioni e associazioni regolarmente riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, promozione e valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico, introdotte nella disposizione in argomento con la legge di conversione n. 80 del 2005, potranno essere dedotte se effettuate a decorrere dal 15 maggio 2005, data di entrata in vigore della stessa legge di conversione.

## Fonti Normative

- Legge 14 maggio 2005, n. 80;
- Circolare n. 39/E del 19 agosto 2005;
- Decreto Legislativo n. 460 del 04 dicembre 1997 art. 13;
- Testo Unico delle Imposte sui Redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

## Informazioni

Per informazioni rivolgersi al Centro di Servizio per il Volontariato della provincia di Belluno ai seguenti recapiti:

sede di Belluno  
0437 950374  
b.sartena@csvbelluno.it

sede di Feltre  
0439 305028  
n.meneguz@csvbelluno.it

# più dai meno versi

(D. L. 35/2005)

## Testo Unico delle Imposte sui Redditi

Vecchie e nuove  
disposizioni nel  
panorama delle  
detrazioni e  
deduzioni di imposta  
per le erogazioni a  
favore delle Onlus  
e di altri soggetti del  
Terzo settore

CENTRO di SERVIZIO  
per il VOLONTARIATO  
della PROVINCIA di BELLUNO

Ente gestito da



COMITATO D'INTESA  
TRA LE ASSOCIAZIONI VOLONTARISTICHE  
DELLA PROVINCIA DI BELLUNO



## La nuova disciplina

La Legge 14 maggio 2005, n. 80, convertendo il DL n. 35 del 14 marzo 2005, introduce un nuovo regime di deducibilità delle erogazioni liberali effettuate a favore di Onlus (tra cui le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali) e altri organismi del Terzo settore

### Soggetti che possono beneficiare delle deduzioni fiscali

- Persone fisiche soggette all'IRPEF
- Enti soggetti all'IRES (società, enti commerciali e non commerciali)

### Soggetti beneficiari delle erogazioni liberali

- Onlus su comunicazione,
- Onlus di diritto (organizzazioni di volontariato ex L. 266/1991, organizzazioni non governative ex L. 49/1987, cooperative sociali e consorzi ex L. 381/1991);
- Onlus parziali (enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato accordi o intese le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'Interno ai sensi della legge 25 agosto 1991, n. 287, limitatamente all'esercizio delle attività elencate nel comma 1 dell'articolo 10 del DLgs n. 460 del 1997) ;
- Associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dalla L. 383/2000;
- Fondazioni e associazioni che svolgono attività di tutela, promozione e valorizzazione di beni di interesse artistico, storico e paesaggistico ex D. Lgs. 42/2004.

### Limiti e modalità delle erogazioni liberali

Le erogazioni liberali possono essere effettuate in denaro e in natura e dedotte nel limite del 10% del reddito complessivamente dichiarato e nella misura massima di 70.000 € annui.

E' da ritenersi che l'erogazione liberale sia deducibile fino al minore dei due limiti.

L'importo massimo di 70.000 € vale, quindi, solo nel caso in cui tale cifra corrisponda o sia inferiore al 10% del reddito complessivo del soggetto erogante (quindi per redditi uguali o superiori a

700.000 €). Nel caso in cui il reddito dell'erogante sia inferiore a 700.000 € il limite che si deve prendere in considerazione è comunque il 10% del reddito medesimo.

### Le erogazioni in denaro.

Ai fini delle agevolazioni devono essere effettuate avvalendosi di specifici sistemi di pagamento:

- Banca
- Ufficio postale
- Carte di debito, credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

### Le erogazioni in natura.

Ai fini della rilevazione dei limiti indicati dalla norma, si dovrà considerare il valore normale del bene, inteso come il corrispettivo mediamente praticato per i beni simili in condizioni di libera concorrenza.

In ogni caso il donante avrà cura di acquisire, a comprova della avvenuta donazione e della congruità del valore conferito al bene, in aggiunta alla documentazione che ne attesta il valore, anche una ricevuta emessa dall'ente ricevente l'erogazione in natura, che contenga la descrizione analitica e dettagliata dei beni donati con l'indicazione dei relativi valori.

### Obblighi contabili

Sono presupposti obbligatori, ricadenti sull'associazione beneficiaria, ai fini della deducibilità delle erogazioni liberali da parte del donante:

- a) Tenuta di scritture contabili, complete ed analitiche, rappresentative dei fatti di gestione;
- b) Redazione, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, di apposito documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria.

La completezza delle scritture contabili implica che ogni fatto gestionale dell'ente deve essere individuato con precisione, tramite l'indicazione di informazioni quali numero d'ordine, data, natura dell'operazione, valore, modalità di versamento, soggetti coinvolti.

L'analiticità delle scritture contabili, impone di eseguire le registrazioni singolarmente, senza effettuare alcun raggruppamento.

Con riferimento al documento di cui al punto b), occorre ricordare che tale documento può assumere forma simile a quella di un vero e proprio bilancio.

Ne consegue che il documento richiesto dalla norma, rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria, potrebbe essere rappresentato da stato patrimoniale e rendiconto gestionale.

### Forma dei documenti

Lo stato patrimoniale fornisce una rappresentazione statica del patrimonio dell'ente, distinguendo l'attività istituzionale, accessoria, di raccolta fondi e la gestione del patrimonio finanziario.

Il rendiconto gestionale, diverso dal conto economico, fornisce evidenza di risultati finanziari e informazioni economiche indicando tipologia e qualità delle risorse, sia in entrata che in uscita. Per l'ente sarà comunque auspicabile predisporre anche una relazione sulla gestione, contenente informazioni utili sui risultati, in termini non monetari, e i riflessi sociali prodotti dall'attività istituzionale. Le previsioni di cui sopra obbligano tutti i soggetti beneficiari di erogazioni liberali, prescindendo dalla loro natura giuridica e dalle loro dimensioni.

### Sanzioni

#### Per il soggetto erogatore

Per chi espone in dichiarazione dei redditi indebite deduzioni dall'imponibile operate in violazione dei presupposti di deducibilità, si prevede la maggiorazione del 200% della sanzione amministrativa prevista dall'articolo 1, comma 2, del DLgs 18 dicembre 1997, n. 471 (sanzione amministrativa che può variare dal 100% al 200% della differenza tra l'imposta effettivamente liquidata e quella che si sarebbe dovuta versare in assenza dell'indebita deduzione). In pratica un eventuale indebito risparmio d'impo-

sta di 1 € può portare all'obbligo di versamento, oltre che delle maggiori imposte accertate, di una sanzione tra i 3 € ed i 6 €. La sanzione viene calcolata sull'indebito risparmio d'imposta (ovvero importo erogato moltiplicato per l'aliquota d'imposta specifica) e non sull'ammontare della donazione effettuata.

#### Per il soggetto ricevente

Se la deduzione risulta indebita in ragione della riscontrata insussistenza, in capo all'ente beneficiario dell'erogazione, dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati, l'ente beneficiario e i suoi amministratori sono obbligati in solido con i soggetti erogatori per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

### Divieto di cumulo

In relazione alle erogazioni effettuate, la deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista, a titolo di deduzione o di detrazione di imposta, da altre disposizioni di legge.

### Il sistema agevolativo previgente

Prima della promulgazione del DL 35/2005, il Testo Unico delle Imposte sui Redditi (Tuir) prevedeva già delle agevolazioni fiscali per le erogazioni liberali a favore di Onlus, Associazioni di promozione sociale e altri enti. Le agevolazioni in parola rimangono in vigore

Quindi, a fianco delle nuove deduzioni previste dal DL 35/2005, permangono le disposizioni previste dall'articolo 15 (per le persone fisiche) e dall'articolo 100 (per le imprese) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con Dpr n. 917 del 22/12/1986.

#### Soggetti beneficiari delle detrazioni e delle deduzioni previste dal Tuir

- Persone fisiche soggette all'IRPEF;
- Enti soggetti a IRES Enti soggetti all'IRES (società, enti commerciali e non commerciali).

#### Soggetti beneficiari delle erogazioni liberali

- Onlus;
- Associazioni di promozione sociale iscritte negli