

ETS ED ENTI NON COMMERCIALI

di STEFANO GARZONI

Erogazioni liberali: deducibilità condizionata

Le erogazioni liberali sono deducibili per il soggetto erogante a condizione non solo del requisito soggettivo del beneficiario, ma anche del requisito oggettivo che l'attività svolta dal beneficiario persegua le finalità previste dall'art. 100 del Tuir (Cass., sent. n. 15248/2024).

Il caso giunto in Cassazione riguarda un avviso di accertamento notificato a una società con il quale l'Agenzia delle Entrate riteneva indeducibile la voce di costo relativa all' **erogazione liberale in favore di un'associazione**. L'Amministrazione riteneva che tale voce non potesse essere dedotta ai sensi dell'art. 100, c. 2, lett. a) del Tuir, in quanto l'associazione beneficiaria non svolgeva alcuna attività, prevista invece dallo Statuto, di assistenza sociale e sanitaria.

I giudici di legittimità confermano le sentenze di merito e dichiarano quindi **indeducibili** tali somme. La sentenza in commento effettua una disamina della disciplina sulla deducibilità delle erogazioni liberali di cui all'art. 100 del Tuir. In particolare, i giudici ricordano che la deducibilità delle erogazioni liberali, ai sensi dell'art. 100, c. 2, lett. a) del Tuir, è condizionata, oltre al requisito soggettivo del beneficiario, cioè che si tratti di una **persona giuridica**, anche al requisito oggettivo dell'attività svolta da quest'ultimo, il quale deve perseguire esclusivamente finalità comprese tra quelle indicate nel c. 1 del medesimo art. 100. Tale previsione, come già chiarito dalla medesima Corte di Cassazione (sentenze nn. 19192/2017 e 11872/2017), si giustifica in relazione al principio di sussidiarietà orizzontale e costituisce una **deroga al principio di inerenza**, rendendo deducibili dal reddito di impresa anche elargizioni, in via di principio, redditualmente non rilevanti. L'elenco degli oneri di utilità sociale deducibili è tassativo e l'art. 100, c. 4 del Tuir stabilisce che le erogazioni diverse da quelle di cui ai precedenti commi del medesimo articolo (e diverse da quelle di cui all'art. 95, c. 1 del Tuir) non sono ammesse in deduzione. La **finalità di utilità sociale** è un requisito non solo formale, ma deve trovare riscontro sostanziale anche l'effettiva attività svolta dall'associazione.

La Corte di Cassazione ricorda inoltre che, trattandosi di norma agevolativa, l'onere della prova spetta al contribuente che, ai sensi dell'art. 2697 c.c., ha l'onere di dimostrare, in seguito alla contestazione del Fisco, i fatti che dimostrano il **raggiungimento dello scopo** sotteso all'agevolazione, e cioè l'effettiva realizzazione dell'intento dichiarato, proprio perché tale intento rappresenta un elemento costitutivo per il conseguimento del beneficio fiscale richiesto (Cassazione n. 13954/2011). Sebbene la norma non richieda una corrispondenza immediata e diretta tra l'elargizione liberale e l'impiego di una delle finalità di cui all'art. 100, c. 1 del Tuir, occorre, tuttavia, che la destinataria svolga concretamente un'attività riconducibile a quelle previste dalla norma, avvalendosi delle erogazioni ricevute.

RATIO IN TASCA

Riforma del Terzo Settore

Manuale cartaceo e online con tutti gli adempimenti, le soluzioni statutarie e le scelte ottimali per gli ETS e l'impresa sociale.

LEGGI
UN ESTRATTO

