

## RISOLUZIONE N. 411/E



Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso

---

**Roma, 30 ottobre 2008**

***OGGETTO: Interpello - Articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212. – Deducibilità delle erogazioni liberali ai sensi dell’art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR.***

Con l’interpello specificato in oggetto, concernente l’interpretazione dell’art. 100, comma 2, lett. a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L’ALFA s.p.a. fa presente che in data 9 ottobre 2006 è stata costituita una Fondazione denominata ... (in seguito Fondazione), con sede in ..., iscritta nel registro delle persone giuridiche presso la Prefettura di ....

La Fondazione, che non ha scopo di lucro e non può distribuire utili, persegue, ai sensi dell’art. 2 dello statuto, esclusivamente “*finalità di solidarietà sociale ed umanitaria*” nei settori dell’assistenza, della sanità, dell’educazione, della cultura e dell’ambiente, nonché della ricerca scientifica e tecnologica, rivolgendosi a tutte le persone (fisiche, giuridiche, singole e associate) e interagendo con enti o altre organizzazioni pubblici e privati che perseguano finalità analoghe.

L’ALFA s.p.a. riferisce, inoltre, che la Fondazione costituisce “*lo strumento istituzionale di cui la medesima società si avvale per le iniziative di corporate social responsibility*” e che la stessa Fondazione è una realtà operativa con iniziative avviate

in proprio e contribuzioni ad iniziative di altri soggetti privati e pubblici ritenute in linea con i propri obiettivi e programmi.

La società rappresenta l'intenzione di erogare alla Fondazione le risorse finanziarie necessarie per consentire a quest'ultima di integrare il proprio piano di interventi aggiungendo a quelli già previsti la contribuzione al Fondo di solidarietà sociale istituito dall'art. 81, commi 29 e seguenti, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

Ciò premesso, l'interpellante chiede di conoscere se le erogazioni liberali effettuate a favore dell'anzidetta Fondazione siano deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società interpellante ritiene che la Fondazione presenti i requisiti per poter beneficiare delle erogazioni liberali deducibili ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. In particolare, l'istante fa presente che la Fondazione ha personalità giuridica e che le finalità dalla stessa perseguite rientrano tra quelle indicate dal citato art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. Secondo la ALFA s.p.a., peraltro, la Fondazione persegue le finalità di assistenza sociale previste dallo statuto anche quando eroga liberalità al Fondo di solidarietà sociale di cui all'art. 81, comma 29, del DL n. 112 del 2008, atteso che il suddetto Fondo persegue esso stesso finalità di assistenza sociale *“in quanto finalizzato al soddisfacimento delle esigenze di natura alimentare ed anche energetiche e sanitarie dei cittadini meno abbienti, allo scopo di soccorrere le fasce deboli in considerazione delle straordinarie tensioni cui sono sottoposti i prezzi dei generi alimentari e il costo delle bollette energetiche”*.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 100, comma 2, lett. *a*), del TUIR prevede la deducibilità delle “*erogazioni liberali fatte a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità comprese fra quelle indicate nel comma 1 o finalità di ricerca scientifica (...) per un ammontare complessivamente non superiore al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato*”.

Le finalità indicate nel richiamato comma 1 dell'art. 100 del TUIR sono quelle di “*educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto*”.

Pertanto, le erogazioni liberali previste dall'art. 100, comma 2, lett. *a*), del TUIR sono deducibili se il beneficiario dell'erogazione:

1) ha personalità giuridica;

2) persegue esclusivamente una o più finalità fra quelle di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria, culto e ricerca scientifica.

In particolare, per quanto concerne il requisito descritto sub 2), si osserva che la disposizione in argomento delimita l'ambito dei beneficiari a quei soggetti che perseguono in via esclusiva una o più delle finalità ivi indicate.

I beneficiari delle erogazioni liberali di cui trattasi non possono, quindi, perseguire finalità diverse da quelle espressamente previste dalla norma stessa.

Dette finalità, che caratterizzano i soggetti beneficiari, devono essere verificate in forza delle norme primarie e regolamentari del settore di competenza e in base alle previsioni recate dagli statuti o atti costitutivi dei medesimi beneficiari.

In sostanza, la disposizione in esame privilegia l'aspetto “*finalistico dell'erogazione*”, delimitando i beneficiari delle erogazioni stesse in relazione alle finalità perseguite in via esclusiva, in quanto la stessa norma vuole favorire ed incentivare erogazioni a favore di soggetti che svolgono un'attività caratterizzata da un elevato e profondo contenuto etico. Tale delimitazione dei destinatari delle erogazioni liberali sulla base delle finalità perseguite non preclude che l'ente beneficiario possa porre in essere

eventuali attività che si qualificano, sotto il profilo fiscale, come attività commerciali, sempre che si tratti di attività non particolarmente significative, in diretta attuazione delle finalità indicate dalla medesima disposizione agevolativa e che non siano tali da assumere rilevanza autonoma, realizzando finalità ulteriori rispetto a quelle indicate dalla norma.

Nel caso di specie, in base alle previsioni statutarie, la Fondazione, che ha personalità giuridica, persegue esclusivamente finalità di “*solidarietà sociale ed umanitaria*”.

Per il raggiungimento e la realizzazione di dette finalità la Fondazione effettua interventi in diversi settori che, in base alle concrete modalità di esplicazione, devono manifestare in ogni caso la predetta finalità statutaria. Nella sostanza, le finalità esclusive dell’ente di cui trattasi, ove si configurino – come sostenuto dall’istante – quali finalità di assistenza solidaristica, sociale e umanitaria, sono riconducibili tra quelle individuate dall’art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR. Né la finalità di assistenza solidaristica perseguita dalla Fondazione viene meno in considerazione della circostanza che la Fondazione stessa che realizza tale finalità intende, ora, anche destinare liberalità al Fondo di solidarietà, che in base all’art. 81, comma 29, del DL n. 112 del 2008 è diretto al soddisfacimento delle esigenze prioritariamente di natura alimentare e successivamente anche energetiche e sanitarie dei cittadini meno abbienti. Ciò in quanto la formulazione dell’art. 100, comma 2, lett. a), del TUIR, non prevedendo particolari adempimenti e procedure a carico del soggetto beneficiario delle erogazioni liberali, non preclude che lo stesso possa realizzare, fra l’altro, le proprie finalità intervenendo a sostegno di iniziative di assistenza sociale direttamente realizzate da altri soggetti, quali quelle proprie del Fondo di solidarietà sociale istituito dal DL n. 112 del 2008.