

Risposta n. 145

OGGETTO: *Deducibilità Ires dei fondi trasferiti per il finanziamento della ricerca - Art. 1, comma 353, della legge n. 266 del 2005
Istanza di interpello ai sensi dell'Articolo 11, comma 1, lett. a),
legge 27 luglio 2000, n.212*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La FONDAZIONE ALFA (di seguito anche "Fondazione" o "istante") dichiara di essere una persona giuridica privata senza fine di lucro, dotata di piena autonomia statutaria e gestionale che, tra l'altro, promuove lo sviluppo economico e solidale della città di BETA e della relativa Provincia, rispondendo alle istanze sociali che in essa si manifestano.

La Fondazione, in quanto ente non commerciale, determina il proprio reddito imponibile ai fini dell'Ires in ossequio alle disposizioni previste dal Titolo II, Capo III, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir).

L'istante riferisce di effettuare, tra le altre, erogazioni liberali a sostegno della ricerca scientifica a favore di soggetti rientranti in quelli elencati dall'art. 1, comma 353, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Tali erogazioni liberali sono effettuate dalla Fondazione sia sotto forma di trasferimento di denaro ("*fondi in denaro*"), sia sotto forma di donazione di beni specificatamente designati per la ricerca ("*fondi in natura*"), individuati dal

beneficiario quali beni utili per la finalità perseguita ed acquistati (sempre su indicazione del beneficiario) con la finalità di essere poi donati a quest'ultimo che li utilizzerà per scopi di ricerca, rilasciando apposite dichiarazioni e/o relazioni.

Tenuto conto che l'art. 1, comma 353, della legge n. 266 del 2005 prevede l'integrale deducibilità dal reddito del soggetto erogante dei "*fondi trasferiti per il finanziamento della ricerca, a titolo di contributo o liberalità*", la Fondazione chiede se detta disposizione trovi applicazione sia con riferimento al trasferimento dei "*fondi in denaro*" che dei "*fondi in natura*".

In particolare, con documentazione integrativa presentata in data 10 settembre 2018, l'istante ha precisato che il trasferimento dei "*fondi in natura*" in questione avverrebbe con fatturazione diretta da parte del fornitore alla Fondazione del corrispettivo relativo all'acquisto del bene destinato alla ricerca, pagamento a mezzo bonifico e donazione da parte della Fondazione all'ente di ricerca mediante apposito atto redatto presso notaio.

Ciò posto, l'istante chiede di precisare se i predetti trasferimenti ("in denaro" e "in natura") che la stessa effettua secondo le modalità sopra illustrate a favore degli enti di ricerca indicati dalla citata norma, possano beneficiare della deducibilità prevista all'art. 1, comma 353, della legge n. 266 del 2005.

Inoltre, l'istante chiede di confermare se, ai fini del riconoscimento della deduzione, sussista la necessità di acquisire apposita relazione sottoscritta da parte del soggetto beneficiario che attesti l'utilizzo di detti fondi per scopi di ricerca, ovvero se sia sufficiente che il beneficiario rientri tra le categorie di soggetti puntualmente richiamati dalla norma.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Fondazione ritiene che si possano ricomprendere tra i "*trasferimenti di fondi per il finanziamento della ricerca, a titolo di contributo o liberalità*" di cui all'art. 1, comma 353, della legge n. 266 del 2005, non solo i trasferimenti di fondi sotto forma di denaro, ma anche il trasferimento di fondi sotto forma di beni

(“*fondi in natura*”) che siano specificatamente destinati a finalità di ricerca ed individuati dal beneficiario quali beni utili per la finalità perseguita, così da essere acquistati da parte della Fondazione su indicazione del beneficiario ed a questi donati.

Secondo l’istante, infatti, le erogazioni liberali in oggetto non mutano il loro scopo primario a seconda della forma in cui esse sono effettuate, soddisfacendo in entrambi i casi (“denaro” o “natura”) non solo i requisiti soggettivi previsti dalla normativa ma anche la relativa finalità quale il finanziamento della ricerca.

Ai fini della deducibilità, l’istante ritiene che non sia necessario il rilascio di una relazione sottoscritta da parte del soggetto beneficiario della erogazione attestante l'utilizzo dei fondi per scopi di ricerca essendo sufficiente garanzia della finalità dell'erogazione la soggettività degli enti destinatari della erogazione.

Tale soluzione, secondo l’istante, sarebbe supportata anche dai chiarimenti contenuti nella risoluzione n. 234/E del 17 luglio 2002, relativa alla deducibilità prevista dall'art. 65, comma 2, lett. a), del Tuir [ora art. 100, comma 2, lett. a)] per le “*erogazioni liberali*” a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o di culto, di ricerca scientifica, nonché delle donazioni e delle oblazioni di cui alla lett. g) dell'art. 10 del Tuir.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'art. 1, comma 353, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, stabilisce che *“sono integralmente deducibili dal reddito del soggetto erogante i fondi trasferiti per il finanziamento della ricerca, a titolo di contributo o liberalità, dalle società e dagli altri soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (IRES) in favore di università, fondazioni universitarie di cui all'art. 59, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e di istituzioni universitarie pubbliche, degli enti di ricerca pubblici, delle fondazioni e delle associazioni regolarmente riconosciute a norma del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio*

2000, n. 361, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca e del Ministro della salute, ovvero degli enti di ricerca vigilati dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'ISS e l'ISPEL, nonché degli enti parco regionali e nazionali”.

In sostanza, la deducibilità dal reddito dei “fondi trasferiti” per il finanziamento della ricerca a titolo di contributo o di liberalità sussiste al ricorrere dei seguenti presupposti:

- 1) i “fondi” devono essere trasferiti per uno specifico fine e cioè per “il finanziamento della ricerca”;
- 2) l'erogante deve rivestire la qualifica di soggetto passivo Ires ai sensi dell'art. 73, comma 1, del Tuir. Ne consegue che anche agli enti non commerciali (tra i quali possono essere ricomprese le fondazioni bancarie ai sensi dell'art. 12 del d.lgs. 17 maggio 1999, n. 153) è consentita, ove ne ricorrano le condizioni, la deducibilità di tali tipi di erogazioni dal reddito complessivo determinato in base alle disposizioni di cui all'art. 143 e ss. del Tuir;
- 3) il soggetto beneficiario deve necessariamente essere ricompreso fra i soggetti espressamente elencati dalla normativa e, in particolare, per quanto riguarda le fondazioni e le associazioni riconosciute, aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, le stesse sono individuate con il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 8 maggio 2007 e successive modificazioni e integrazioni (cfr. da ultimo d.P.C.M. 31 ottobre 2016).

La disposizione in esame, come anticipato, è contenuta nell'articolo 1, comma 353 della legge n. 266 del 2015, con la quale il legislatore ha ridisciplinato la misura prevista dall'articolo 100, comma 2, lettera c) del Tuir (oggetto di

abrogazione ad opera del comma 355 del medesimo articolo 1) sostituendo l'espressione "*erogazioni liberali*" contenuta nella norma abrogata con l'espressione "*fondi trasferiti*".

Pertanto, valorizzando il dato testuale della disposizione in esame oggetto di apposita riscrittura da parte del legislatore, che fa espresso riferimento a "*fondi trasferiti*" per il finanziamento della ricerca, è logico ritenere che la norma in questione si riferisca unicamente a trasferimenti di somme di denaro, in quanto la definizione di "fondi" non può riferirsi a beni diversi dal danaro.

Ai fini dell'applicazione della deduzione di cui all'art. 1, comma 353 in esame, inoltre occorre che il trasferimento dei fondi risulti tracciabile e, pertanto, deve avvenire tramite istituto bancario o ufficio postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, quali carte di debito di credito e prepagate, assegni bancari e circolari, in analogia a quanto affermato nella circolare n. 39/E del 19 agosto 2005 (paragrafi 4 e 8).

Con riferimento al caso di specie, pertanto, si ritiene che la deduzione in esame non possa trovare applicazione alle erogazioni liberali effettuate dall'istante mediante donazioni di beni a favore del soggetto beneficiario.

Tali tipi di trasferimenti, infatti, come specificato dallo stesso istante anche nella documentazione integrativa, non consistono in "*trasferimenti di denaro*" bensì in "*trasferimenti di beni*".

In proposito, contrariamente a quanto sostenuto dall'istante, non si ritiene applicabile al caso di specie il contenuto della risoluzione n. 234/E del 2002, relativa alla deducibilità dal reddito delle "*erogazioni liberali*" di cui all'art. 65, comma 2, lett. a) del Tuir [ora art. 100, comma 2, lett. a)] e, nel caso specifico, di una donazione di un immobile di proprietà di un'impresa.

Con riferimento alle "*erogazioni liberali in denaro*", che rappresentano le uniche modalità di trasferimento di fondi per le quali è ammessa la deduzione di cui all'art. 1, comma 353, della citata legge n. 266 del 2005, come sopra anticipato ai fini della deducibilità è necessario che l'ente beneficiario rientri tra i soggetti

legittimati dalla norma a ricevere l'erogazione come sopra indicati e che i fondi erogati siano utilizzati per scopi di ricerca sulla base di idonea documentazione anche rilasciata dal medesimo ente beneficiario.

Fermo restando impregiudicato il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria circa la corretta fruizione della deduzione in esame, si fa presente che la rispondenza delle erogazioni effettuate dall'istante ai requisiti normativamente previsti e come sopra illustrati attiene ad una verifica fattuale che non rientra nell'ambito applicativo dell'istituto dell'interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 2000.

IL DIRETTORE CENTRALE
Firmato digitalmente