

Edizione di giovedì 28 marzo 2019

IVA

Sale and lease back senza rettifica della detrazione Iva (anche in Italia?)

di Marco Peirolo

AGEVOLAZIONI

Credito R&S: rilevano i beni immateriali ad uso esclusivo di attività ammissibili

di Debora Reverberi

IVA

Acquisti da non residenti sempre inclusi nell'esterometro

di Sandro Cerato

ENTI NON COMMERCIALI

Proseguono le modifiche alla riforma del terzo settore – II° parte

di Luca Caramaschi

DICHIARAZIONI

Le nuove erogazioni liberali nel modello 730/2019

di Luca Mambrin

IVA

Sale and lease back senza rettifica della detrazione Iva (anche in Italia?)

di Marco Peirolo

Con la sentenza relativa alla **causa C-201/18** del 27 marzo 2019 (*Mydibel*), la Corte di giustizia UE ha affermato che l'**operazione di sale and lease back** (vendita con locazione finanziaria di ritorno) **non interrompe la disponibilità sostanziale del bene** in capo al *seller-lessee*, che infatti continua ad utilizzarlo nell'ambito della propria attività d'impresa, **escludendo pertanto l'obbligo di rettificare la detrazione dell'Iva assolta in sede di acquisto o di costruzione del bene.**

Il caso materiale si riferisce ad una società francese che, per esigenze di liquidità, ha concluso con due istituti finanziari operazioni di *sale and lease back*, **non soggette a Iva**, relativamente ad alcuni immobili, divisi in due lotti.

Per ciascun lotto, la società ha stipulato **due distinti contratti**:

- da un lato, un **contratto di costituzione di un diritto di enfiteusi sugli immobili** a vantaggio di tali istituti, per una durata di 99 anni, contro il pagamento immediato di un corrispettivo, nonché di un canone annuale;
- dall'altro lato, un **contratto di leasing relativo ai medesimi immobili**, mediante il quale gli istituti finanziari hanno concesso alla società **l'uso degli immobili** per un periodo non revocabile di 15 anni, contro il pagamento di un **canone di locazione** trimestrale corrispondente esattamente al corrispettivo di vendita, oltre interessi. In forza di quest'ultimo contratto, la società beneficia, alla scadenza del *leasing*, di un'**opzione di acquisto** ad un prezzo corrispondente al 10% del valore di investimento per il primo lotto e al 3% di tale valore per il secondo lotto.

Siccome le **operazioni di sale and lease back** in questione **non sono state assoggettate a Iva**, l'Autorità fiscale francese ha ritenuto che la società avrebbe dovuto **rettificare la detrazione** operata in sede di **costruzione e ristrutturazione degli immobili**.

Alla Corte di giustizia è stato chiesto se, nelle circostanze poste, le disposizioni della [Direttiva 2006/112/CE](#) impongano l'**obbligo di rettifica della detrazione** e, in caso di risposta affermativa, se la rettifica sia conforme ai **principi di neutralità fiscale e di parità di trattamento**.

Nella risposta, i giudici dell'Unione hanno rilevato, da un lato, che gli immobili in esame sono

stati utilizzati dalla società **ininterrottamente e in modo duraturo nell'ambito della propria attività** e, dall'altro, che le operazioni di *sale and lease back* hanno dato luogo al pagamento immediato di un **corrispettivo** a favore della società, che però si è impegnata a pagare agli istituti finanziari un canone per l'utilizzo degli stessi immobili di importo complessivo corrispondente a quello del corrispettivo maggiorato degli interessi.

Ne consegue, secondo la Corte, “*che tale società ha continuato ad utilizzare le operazioni realizzate per la costruzione, trasformazione o ristrutturazione degli immobili in questione per le sue operazioni soggette ad imposta a valle. Tale constatazione indica, salvo verifica da parte del giudice del rinvio, l'assenza di mutamenti degli elementi presi in considerazione per la determinazione dell'importo delle detrazioni intervenuti successivamente alla dichiarazione dell'Iva*” (punto 28).

Il meccanismo della rettifica della detrazione è, infatti, finalizzato ad aumentare la precisione della detrazione, stabilendo un **nesso “stretto e diretto” tra la detrazione operata a monte e l'utilizzo dei beni/servizi nelle operazioni effettuate a valle**, in modo da garantire la neutralità dell'imposta.

Sotto questo profilo, “*la mera costituzione di un diritto di enfiteusi non soggetto all'Iva non può essere considerata un mutamento degli elementi presi in considerazione per la determinazione dell'importo delle detrazioni successivo alla dichiarazione dell'Iva. Una simile costituzione non può infatti avere, di per sé, l'effetto di far venir meno la relazione stretta e diretta tra il diritto alla detrazione dell'Iva pagata a monte e l'impiego dei beni o dei servizi di cui trattasi per operazioni soggette ad imposta a valle*” (punto 29).

L'ulteriore esame svolto dalla Corte è quello relativo ai riflessi dell'[articolo 188 Direttiva 2006/112/CE](#), secondo cui la rettifica, in caso di **cessione del bene d'investimento durante il periodo di “salvaguardia fiscale”**, è effettuata *una tantum* per tutto il restante periodo.

Tenuto conto che, in base al consolidato orientamento della giurisprudenza unionale, la nozione di “cessione di beni” **non si riferisce al trasferimento della proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale**, ma a qualsiasi operazione che comporti il **trasferimento della disponibilità del bene** in capo al soggetto come se ne fosse il proprietario, i giudici dell'Unione hanno osservato, in coerenza con quanto sopra rilevato, che le **operazioni di sale and lease back non possono qualificarsi come cessioni di beni, in quanto gli immobili sono rimasti in possesso della società che li ha utilizzati in maniera ininterrotta e duratura per compiere operazioni soggette ad imposta**.

Calando tali conclusioni nel **contesto italiano**, è noto che l'Amministrazione finanziaria, sin dagli anni 2000, sulla scia del costante orientamento della giurisprudenza di legittimità, ha mutato posizione, **non considerando più il contratto di sale and lease back come nullo** per illecità della causa per violazione del divieto di patto commissorio (di cui all'[articolo 2744 cod. civ.](#)).

Il *revirement* interpretativo ha comportato che:

- l'**operazione di cessione**, nei confronti della società di *leasing*, del bene oggetto del contratto **è soggetta a Iva**;
- l'**operazione di concessione in leasing** del bene **rientra nel campo di applicazione dell'Iva**;
- l'esercizio del **diritto di opzione** e, quindi, il **riscatto del bene** precedentemente concesso in *leasing* configura un'**operazione di cessione ai fini Iva**.

Per effetto del descritto **regime fiscale** applicabile alle operazioni che integrano il contratto di *sale and lease back*, in via di principio, risulta **detrattabile sia l'imposta relativa al prezzo di acquisto del bene successivamente concesso in leasing**, sia quella afferente i **canoni di locazione pagati dall'utilizzatore**.

È chiaro, quindi, che il problema della **rettifica della detrazione** si pone, nel contesto nazionale, esclusivamente in **ipotesi di fatturazione in esenzione**.

La Corte europea, invece, sembra pervenire ad un **risultato radicalmente diverso**, qualificando l'operazione di *sale and lease back* come “**non soggetta a Iva**”, cioè al di fuori del **campo di applicazione dell'Iva, siccome unitaria e non già composta da più operazioni distinte, autonomamente rilevanti ai fini impositivi, in ragione del fatto che il bene resta nella disponibilità sostanziale e materiale del medesimo soggetto, cioè il seller-lessee**.

Ed è proprio questa diversa impostazione che esclude, secondo la Corte, la **rettifica della detrazione**.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

Scopri le sedi in programmazione >



AGEVOLAZIONI

Credito R&S: rilevano i beni immateriali ad uso esclusivo di attività ammissibili

di Debora Reverberi

Pubblicato un **nuovo parere** dell'Agenzia delle entrate in tema di criteri di ammissibilità al credito d'imposta R&S dei costi sostenuti per l'acquisto di beni immateriali.

Con la [risposta n. 86 del 27.03.2019](#) l'Agenzia delle entrate ha rettificato la propria risposta all'interpello n. 73 del 13.03.2019 con riferimento all'identificazione delle **spese ammissibili** rientranti fra le privative industriali ammissibili nella quantificazione del credito.

Si rammenta che l'istanza di interpello oggetto di rettifica affrontava il tema del periodo di corretta imputazione degli investimenti in R&S in caso di oneri capitalizzati, con particolare focus sui costi eleggibili all'interno delle privative industriali di cui all'[articolo 3, comma 6, lett. d\), D.L. 145/2013](#).

In particolare la risposta conteneva:

- il criterio generale di corretta imputazione degli investimenti ai fini della quantificazione del credito R&S;
- l'identificazione delle spese ammissibili in caso di brevetti, marchi e realizzazione di prototipi.

Restano confermati i chiarimenti forniti in relazione al primo punto: l'imputazione degli investimenti in R&S ad uno dei periodi di imposta di vigenza dell'agevolazione avviene secondo il criterio generale, applicabile a tutte le categorie di costo eleggibili, di competenza fiscale previsto dall'[articolo 109 Tuir](#), come asserito dallo stesso [D.M. 27.05.2015](#) e dalla [circolare Ade 5/E/2016](#).

Ciò comporta che, in base al criterio di imputazione temporale, anche i costi capitalizzati, indipendentemente dall'assoggettamento al processo di ammortamento, concorrono alla determinazione del credito d'imposta spettante nei singoli periodi agevolati.

È confermata, di conseguenza, anche l'applicazione del criterio di competenza fiscale al caso di prestazioni di servizi, che comporta l'imputazione delle spese al periodo in cui le prestazioni sono ultimate.

Per quanto concerne invece l'identificazione delle spese ammissibili, nella precedente [risposta](#)

n. 73 del 13.03.2019 l'Agenzia delle entrate sosteneva la rilevanza dei costi del brevetto in misura proporzionale all'impiego nello svolgimento di attività di R&S ammissibili al credito d'imposta.

Con l'attuale [risposta n. 86 del 27.03.2019](#) l'Agenzia delle entrate si "ravvede" poiché la risposta precedente appariva in contrasto col dettato normativo dell'[articolo 8, comma 3, D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità).

I costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, di beni immateriali assumono rilevanza, ai fini della quantificazione del credito R&S, al verificarsi congiunto delle seguenti modalità di utilizzo dei beni nelle attività di R&S ammissibili:

- utilizzo **diretto**,
- utilizzo **esclusivo**, condizione che è evidentemente in netto contrasto con il criterio di proporzionalità precedentemente prospettato.

Restano salve le precisazioni in tema di marchi, i cui costi di acquisizione sono esclusi *tout court* dagli investimenti ammissibili: i marchi sono segni distintivi di prodotti o servizi realizzati o distribuiti da un'impresa, rispetto a quelli delle altre aziende, privi del requisito di **invenzione industriale** che caratterizza le privative industriali, come richiamato dall'[articolo 3, comma 6, lett. d\), D.L. 145/2013](#) ed esplicitato nella [circolare AdE 13/E/2017](#).

Infine, sulle spese dei prototipi l'Agenzia delle entrate meglio esplicita l'esclusione dagli investimenti ammissibili: i costi dei materiali per la realizzazione dei prototipi non rientrano nell'elenco tassativo delle spese ammissibili dell'**articolo 3, comma 6, D.L. 145/2013** fino al periodo in corso al **31.12.2018**.

Le spese sostenute per materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di R&S, anche per la realizzazione di prototipi o impianti pilota, saranno investimenti ammissibili a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2018, con l'aliquota ridotta del 25%, come previsto dalla L. 145/2018 (c.d. Legge di Bilancio 2019).

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE FISCALE E AMMINISTRATIVA DEI B&B E LA DISCIPLINA DELLE LOCAZIONI BREVI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Acquisti da non residenti sempre inclusi nell'esterometro

di Sandro Cerato

Gli **acquisti di beni e servizi effettuati da un soggetto passivo nel territorio dello Stato presso soggetti non stabiliti ai fini Iva in Italia devono essere sempre inclusi nell'esterometro**, a prescindere dal regime Iva dell'operazione e dalla natura della controparte non residente.

È quanto emerge dalla lettura della [risposta n. 85](#) pubblicata ieri sul sito dell'Agenzia delle entrate in cui viene fornita risposta ad un'istanza di interpello presentata da un **soggetto inglese che fruisce del regime delle "piccole imprese"** (di cui agli [articoli 281 e seguenti della Direttiva n. 2006/112](#), simile al nostro regime forfattario) e che fornisce **servizi di consulenza anche a soggetti passivi d'imposta italiani**.

Per effetto di tale regime, il soggetto non assume la qualifica di soggetto passivo ai fini Iva in Inghilterra ed è **sprovvisto del cd. "Vat number"** (corrispondente alla nostra partita Iva).

Prima di entrare nel merito della risposta dell'Agenzia, è bene ricordare che l'[articolo 1 D.Lgs. 127/2015](#), prevede, con decorrenza dal **1° gennaio 2019**:

- **l'obbligo generalizzato di emissione della fattura elettronica** per le operazioni scambiate tra soggetti stabiliti ai fini Iva nel territorio dello Stato (**comma 3**);
- **l'obbligo di presentazione di un'apposita comunicazione con cadenza mensile (cd. "esterometro")** per le operazioni effettuate e ricevute con controparti **non stabiliti ai fini Iva in Italia** (**comma 3-bis**). Per tali operazioni, infatti, non essendo previsto **l'obbligo di emissione della fattura elettronica** il legislatore richiede la richiamata comunicazione mensile, fermo restando che sono escluse da tale obbligo le operazioni risultanti da **bolle doganali** e quelle per le quali facoltativamente l'operatore nazionale abbia emesso una **fattura elettronica**.

Nell'istanza di interpello, come anticipato, il contribuente inglese evidenzia che fruisce del **regime delle "piccole imprese"** per effetto del quale la normativa nazionale inglese prevede che lo stesso non assuma la qualifica di soggetto passivo d'imposta e non sia in possesso di un numero di partita Iva.

Pertanto, in analogia con quanto precisato dall'Agenzia delle entrate in relazione agli **obblighi di presentazione degli elenchi Intrastat** ([circolare AdE 36/E/2010](#)) la società istante ritiene che il **soggetto passivo nazionale che acquista il servizio di consulenza** presso il **soggetto inglese** (che fruisce del regime delle piccole imprese) **non debba inserire l'operazione nell'esterometro** in quanto la controparte **non assume la qualifica di soggetto Iva**.

L'Agenzia delle entrate ritiene invece che **anche tali operazioni vadano incluse nella comunicazione** di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#) poiché **l'obbligo in questione prescinde sia dalla qualifica del soggetto non stabilito che pone in essere l'operazione, sia dal trattamento Iva dell'operazione.**

Ciò che assume importanza, in buona sostanza, è che si tratti di una **controparte non stabilita ai fini Iva nel territorio dello Stato**, a nulla rilevando che per la specifica operazione siano richiesti particolari adempimenti da parte del committente (o acquirente) soggetto passivo ai fini Iva in Italia.

La risposta dell'Agenzia, pertanto, conferma che **nell'esterometro devono essere incluse anche quelle operazioni di acquisto che non sono rilevanti territorialmente in Italia**, per le quali il soggetto passivo nazionale non ha alcun obbligo di emissione di **autofattura o di integrazione** della fattura del fornitore (a seconda del Paese di stabilimento).

Ad esempio, **l'acquisto di un servizio** relativo ad un **immobile situato in Germania** (e ivi soggetto ad Iva), **fuori campo Iva in Italia** ai sensi dell'[articolo 7-quater, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), posto in essere da un soggetto passivo tedesco, deve essere **incluso nell'esterometro** nonostante per tale operazione il **soggetto committente italiano** non debba adempiere ad alcun obbligo ai fini Iva (è sufficiente l'annotazione del documento in contabilità generale).

L'Agenzia precisa, infine, che la **risposta** dovrebbe essere **valida anche dopo l'eventuale uscita del Regno Unito dalla Ue**, a seguito degli **accordi ai fini Iva** che verranno concordati con l'Unione europea.

Special Event

I PRINCIPI DI REVISIONE NAZIONALI

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

Proseguono le modifiche alla riforma del terzo settore – II° parte

di Luca Caramaschi

In considerazione di quanto premesso con il [precedente contributo](#), proseguiamo ora l'analisi delle modifiche apportate al nuovo **codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017)** dal **D.L. 119/2018**, convertito nella **L. 136/2018**, con l'obiettivo di **migliorarne l'operatività** e in taluni casi, **ampliarne i contenuti**.

Nuova soglia di tolleranza per valutare le attività di interesse generale

Dove si poteva fare certamente di più è con riferimento alla disposizione che aiuta a comprendere la **natura** (commerciale o non commerciale) dei nuovi **enti del terzo settore**; verifica che, è bene ricordarlo, parte dalla **preliminare analisi** della natura dell'attività di interesse generale svolta dall'ente del terzo settore.

L'[articolo 79 D.Lgs. 117/2017](#) è certamente la disposizione che, all'interno delle previsioni di carattere fiscale applicabili a tutti gli ETS, riveste un **ruolo di centralità**: è a esso, infatti, che il legislatore delegato ha affidato il compito di "definire" la **natura commerciale o non commerciale** dei nuovi ETS, passando in via preliminare dall'individuazione della natura commerciale o meno delle attività svolte e dei proventi conseguiti dai medesimi soggetti.

Sotto quest'ultimo aspetto è interessante rilevare come il legislatore, con il **D.Lgs. correttivo 105/2018**, avesse perso l'occasione di "ammorbidire" il rigido criterio basato sul **confronto tra corrispettivi e costi effettivi**, posto che, nella versione finale del provvedimento, era stato stralciato quel **comma 2-bis** che era invece comparso nella bozza del decreto almeno fino a pochi giorni dalla sua approvazione definitiva.

Detto **comma 2-bis** precisava che "*le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il 10% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre 2 periodi di imposta consecutivi*", nel tentativo appunto di attenuare l'estrema rigidità del confronto tra ricavi e costi in forza del quale, tuttavia, nella versione definitivamente approvata, anche lo scostamento di un euro determinava il **mutamento di natura dell'attività di interesse generale** svolta dall'ETS.

È quindi con la legge di conversione del **D.L. 119/2018** che il Legislatore, probabilmente convintosi della necessità di introdurre una **soglia di tolleranza**, introduce, questa volta in via definitiva, un nuovo **comma 2-bis** all'[articolo 79 D.Lgs. 117/2017](#) che ora recita quanto segue: "*Le attività di cui al comma 2 si considerano non commerciali qualora i ricavi non superino di oltre il 5 per cento i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi d'imposta*

consecutivi”.

Evidentemente l'ipotizzato **scostamento del 10%** è stato **ritenuto eccessivo** dal Legislatore che, nell'attuale versione licenziata dalla **L. 136/2018** ha quindi optato per introdurre uno scostamento solo del **5%**, pur confermando la sua **tolleranza per un biennio**.

Come detto, però, **si doveva fare di più**. A partire dai casi di **contemporaneo svolgimento di più attività di interesse generale** riconducibili a diverse lettere elencate nell'[articolo 5 D.Lgs. 117/2017](#); situazione nella quale ancora oggi occorre chiedersi se la verifica tra ricavi e costi effettivi (adottando la neo-introdotta **soglia di tolleranza**) vada operata sul complesso delle attività (con una evidente e possibile “compensazione” tra attività condotte con logiche commerciali e attività svolte con criteri non commerciali) **piuttosto che sulla singola attività**.

Allo stesso modo, il legislatore non affronta la “vera” questione interpretativa che riguarda il citato **articolo 79**: l'interpretazione del **ruolo che i proventi contemplati da comma 4** (stiamo parlando delle entrate derivanti dalle **raccolte pubbliche di fondi** svolte in modo occasionale e di quelle rappresentate da **contributi pubblici**, anche in regime di convenzione o accreditamento) **“giocano” ai fini della verifica** della natura commerciale o non commerciale dell'ETS.

Stante anche quanto viene affermato nei successivi commi dell'**articolo 79** ci si chiede ancora oggi se, per queste tipologie di entrata (**racconta fondi e contributi pubblici**), vale la **non imponibilità tout court** (“in ogni caso”) prevista dal **comma 4** o la non commercialità ai sensi del nuovo **comma 5-bis**.

La risposta non è affatto scontata e, come già osservato in **precedenti contributi**, l'una o l'altra soluzione potrebbero determinare la **concorrenza o non concorrenza** degli stessi ai fini della verifica circa la **natura dell'ETS**.

Su questi temi appare urgente un **immediato intervento chiarificatore dell'Agenzia delle entrate** o, ancora meglio, un ulteriore **intervento dirimente da parte del Legislatore**.

Erogazioni liberali in natura anche per le ODV

L'ultimo ritocco operato alla **disciplina degli ETS** dalla **L. 136/2018**, di conversione del **D.L. 119/2018**, riguarda la disciplina delle **detrazioni e delle deduzioni** spettanti ai contribuenti nel caso di **erogazioni liberali** effettuate a favore degli enti del terzo settore.

In particolare il Legislatore interviene nella previsione contenuta nell'[articolo 83, comma 1, D.Lgs. 117/2017](#) e che prevede una **detrazione IRPEF pari al 30%** degli oneri sostenuti dal contribuente per le **erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del terzo settore non commerciali** per un importo complessivo, in ciascun periodo d'imposta, **non superiore a 30.000 euro**.

La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito mediante **strumenti di pagamento tracciabili** (bonifico, bollettino postale, carte di credito, carte di debito, assegni circolari, ecc.).

Al secondo periodo il **comma 1** del citato **articolo 83** prevedeva un incremento della **detrazione al 35%** se il destinatario della erogazione liberale era una **organizzazione di volontariato**, ma solo per quelle in denaro.

Trattandosi di un **evidente refuso** il Legislatore interviene per sopprimere il riferimento al “denaro”, **legittimando quindi l'agevolazione incrementata** anche per le erogazioni liberali in natura effettuate **a favore delle ODV**.

Il necessario avvallo degli organi comunitari

Infine, con una modifica apportata alle disposizioni di attuazione e coordinamento previste dall'[articolo 101, comma 10, D.Lgs. 117/2017](#) viene ampliato, in virtù dei ritocchi apportati dalla **L. 136/2018**, il novero delle agevolazioni la cui **efficacia** viene **subordinata** all'intervento di una **esplicita autorizzazione comunitaria**.

In precedenza limitata alla sola previsione contenuta nel **comma 10** dell'**articolo 77** (il credito d'imposta riconosciuto agli istituti emittenti i titoli di solidarietà che effettuano erogazioni liberali in danaro a favore degli ETS), **l'autorizzazione viene ora prevista** sia per **l'intera disciplina dei titoli di solidarietà** (prevista appunto dall'**articolo 77**) che per la **nuova soglia di tolleranza del 5%** prevista per la verifica della natura delle **attività di interesse generale** svolte dagli ETS (il nuovo **comma 2-bis** dell'**articolo 79**).

Rimane invece inalterata la parte che richiede la necessaria autorizzazione comunitaria al fine di poter applicare i **regimi forfettari** previsti per la **generalità degli ETS non commerciali** dall'[articolo 80](#) e per le sole ODV e APS dall'[articolo 86 D.Lgs. 117/2017](#).

DICHIARAZIONI

Le nuove erogazioni liberali nel modello 730/2019

di Luca Mambrin

Il **codice del terzo Settore, D.Lgs 117/2017**, nell'ambito di una revisione organica dell'intero comparto, ha introdotto un nuovo sistema di **detrazioni e deduzioni** delle **erogazioni liberali** a favore degli **enti del terzo settore**, alcune delle quali trovano applicazione già dal **2018**.

Le **istruzioni** alla compilazione del **modello 730/2019**, recentemente aggiornate dal [provvedimento del 19.03.2019](#) hanno recepito tali novità con l'introduzione di nuovi codici o di nuovi righi che identificano le **detrazioni** (o **deduzioni**) previste.

Erogazioni liberali a favore di ONLUS e APS

L'[articolo 83, comma 1, D.Lgs. 117/2017](#) prevede, per le **erogazioni liberali in denaro o in natura** effettuate nell'anno 2018 a favore di:

- **organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (Onlus);
- **associazioni di promozione sociale**,

iscritte in appositi registri nazionali, una detrazione nella misura del **30%** per un **importo complessivo** in ciascun **periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro**.

Un apposito **decreto interministeriale** dovrà individuare le **tipologie dei beni in natura** che danno diritto alla detrazione e saranno stabiliti i **criteri** e le **modalità** di valorizzazione delle **liberalità**.

Nell'ambito del **modello 730/2019** è stato istituito il **nuovo codice "71"**, da riportare nei righi da **E8 a E10** per l'indicazione di tali erogazioni liberali.

Erogazioni liberali in favore di ODV

L'[articolo 83, comma 1, D.Lgs 117/2017](#) prevede, per le erogazioni liberali in denaro o in natura effettuate nell'anno **2018** a favore di **organizzazioni di volontariato**, una detrazione nella misura del **35%** per un **importo complessivo** in ciascun **periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro**.

Nell'ambito del **modello 730/2019** è stato istituito il **nuovo codice "76"** da riportare nei righi da **E8 a E10** per l'indicazione di tali **erogazioni liberali**.

Per quanto riguarda le modalità di pagamento la norma precisa che le erogazioni in denaro devono essere effettuate con **versamento postale o bancario**, o con carte di **dibito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite carta di credito è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'Amministrazione finanziaria, dell'estratto conto della società che gestisce la carta.

Erogazioni liberali a favore di ONLUS, ODV e APS

L'[articolo 83, comma 2, D.Lgs 117/2017](#) prevede poi che, a decorrere dall'anno d'imposta 2018, le liberalità in denaro o in natura erogate a favore:

- delle **organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)**,
- delle **organizzazioni di volontariato**,
- delle **associazioni di promozione sociale**,

sono **deducibili dal reddito complessivo netto** del soggetto erogatore nel **limite del 10% del reddito complessivo** dichiarato.

A tal fine, nel **modello 730/2019** è stato introdotto il **rgo E36**, deputato ad accogliere la nuova deduzione.

Qualora la **deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato**, diminuito di tutte le deduzioni, **l'eccedenza può essere computata** in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, **ma non oltre il quarto**, fino a concorrenza del suo ammontare.

Nel **modello 730-3/2019** è stato quindi previsto il **nuovo rigo 153 “residuo erogazioni liberali ONLUS, ODV e APS”** dove il soggetto che presta assistenza fiscale andrà ad indicare l'eventuale importo da riportare negli esercizi successivi.

Con apposito decreto interministeriale devono essere **individuate** le **tipologie dei beni in natura** che danno diritto alla **deduzione** e saranno stabiliti i **criteri** e le **modalità** di valorizzazione delle **liberalità**.

Giova tuttavia precisare che, a fronte della medesima **erogazione liberale, il contribuente non può fruire contemporaneamente delle agevolazioni indicate**:

- dal codice “**61**”, che prevede la detrazione del 26% per le **erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore a 30.000 euro annui a favore delle** organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle **iniziativa umanitarie, religiose o laiche**, gestite da fondazioni, associazioni, comitati (detrazione del 26%);
- dal codice “**71**” che prevede la detrazione del 30% per le **erogazioni liberali in denaro o**

in natura a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e delle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;

- dal codice “**76**” che prevede la detrazione del 35% **per le erogazioni liberali a favore delle organizzazioni del volontariato**, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;
- nel rigo “**E36**”, riservato alla **deduzione** dal reddito complessivo delle **erogazioni liberali in denaro o in natura in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale**;

e di quelle previste da **altre disposizioni di legge** a titolo di **detrazione** o di **deduzione** di imposta.

Contributi associativi alle società di mutuo soccorso

L'[articolo 83, comma 5, D.Lgs. 117/2017](#) dispone dal **2018** l'aumento ad **euro 1.300,00** (fino al 2017 il limite era di euro 1.291,14) del **limite detraibile** (19%) dei **contributi associativi** versati dai soci alle **società di mutuo soccorso** che operano esclusivamente nei settori di cui all'[articolo 1 L. 3818/1886](#), per 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.

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE DELLE AGENZIE DI VIAGGIO

Scopri le sedi in programmazione >