

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 14/06/2007 n. 133

Oggetto:

Istanza di Interpello - Parrocchia Alfa. Erogazioni liberali. Art. 15, comma 1, lettera h) e art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR.

Testo:

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 15, comma 1, lettera h) e art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Parrocchia Alfa - ente civilmente riconosciuto con decreto del Ministero dell'Interno ed iscritto nel registro delle Persone Giuridiche del Tribunale - ha in corso lavori di restauro e risanamento conservativo della chiesa e delle sue pertinenze per i quali ha presentato denuncia di inizio attivita' approvata dagli Uffici comunali e dalla Soprintendenza per i beni architettonici e per il paesaggio per le province di x,xx,xy.

La Parrocchia istante riferisce che gli immobili oggetto di restauro e risanamento conservativo sono sottoposti al regime vincolistico previsto dal decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, recante il Codice dei beni culturali e del paesaggio.

Cio' premesso, l'istante chiede di conoscere:

1) se le erogazioni liberali effettuate al fine di sostenere gli anzidetti lavori di restauro e risanamento conservativo della chiesa e delle sue pertinenze possano essere detratte dall'imposta lorda per un importo pari al 19 per cento delle stesse, ai sensi dell'art. 15, comma 1, lettera h), del TUIR, se effettuate da persone fisiche e se le stesse erogazioni possano essere dedotte dal reddito d'impresa ai sensi dell'art.100, comma 2, lett. f), dello stesso TUIR, se effettuate da imprese;

2) quali sono le modalita' di effettuazione delle suddette erogazioni liberali;

3) quali sono i contenuti che deve avere la "convenzione" in base alla quale vengono effettuate le erogazioni liberali previste dall'art. 15, comma 1, lettera h), del TUIR e le modalita' di controllo sulle erogazioni effettuate ai sensi dell'articolo 100, comma 2, lettera f) del TUIR.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DALL'INTERPELLANTE

L'interpellante, in relazione ai quesiti esposti, prospetta le seguenti soluzioni interpretative.

1) Detraibilita' e deducibilita' delle erogazioni liberali

Per quanto riguarda il primo quesito, la Parrocchia Alfa istante ritiene che le erogazioni liberali fatte in suo favore a sostegno dei lavori di restauro e risanamento conservativo della chiesa e delle sue pertinenze - immobili sottoposti al regime vincolistico previsto dal decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 - possano costituire onere detraibile ai sensi dell'art. 15, lettera h), se effettuate da persone fisiche, nonche' essere dedotte ai sensi dell'art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR, se effettuate da imprese. Al riguardo l'istante evidenzia che nella risoluzione n. 42/E del 5 aprile 2005 e' stato precisato che gli enti non commerciali possono usufruire della detrazione prevista dall'art. 147 del TUIR, per erogazioni liberali a favore di parrocchie che realizzino interventi sui beni culturali tutelati ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42.

2) Modalita' di effettuazione delle erogazioni.

In relazione al secondo quesito l'istante ritiene che le erogazioni a favore della Parrocchia possano essere effettuate in qualsiasi forma e che ai fini della prova dell'avvenuta erogazione costituisca valido elemento la

sola ricevuta emessa dalla stessa Parrocchia recante i dati anagrafici dell'erogante, i dati relativi alle autorizzazioni legate al progetto di restauro e il richiamo agli articoli del TUIR recanti le disposizioni agevolative di cui gli eroganti intendono avvalersi.

3) Contenuto della convenzione.

Relativamente all'ultimo quesito l'interpellante ritiene che la "convenzione", in base alla quale vengono effettuate le erogazioni previste dall'art. 15, comma 1, lettera h), del TUIR, debba consistere non in un atto trilaterale ma in un atto bilaterale coinvolgente solo il soggetto erogatore e il beneficiario delle liberalita' e non anche il soggetto pubblico preposto all'autorizzazione. In sostanza, secondo l'interpellante, la convenzione deve costituire esclusivamente l'impegno, da parte della Parrocchia, di utilizzare i fondi ricevuti allo scopo di realizzare le opere edilizie autorizzate dalla Soprintendenza regionale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

1) Detraibilita' e deducibilita' delle erogazioni liberali

L'art. 15 del TUIR, inserito nel Titolo I dello stesso testo unico, relativo all'imposta sul reddito delle persone fisiche, reca l'elencazione di una serie di oneri che le persone fisiche possono detrarre dall'imposta lorda per un importo pari al 19 per cento degli stessi.

In particolare, in forza della lettera h) del medesimo art. 15, le persone fisiche possono detrarre dall'imposta lorda "le erogazioni liberali in denaro effettuate a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni e le attivita' culturali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attivita' di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attivita' culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 1 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e nel DPR 30 settembre 1963, n. 1409...".

Della stessa detrazione possono fruire, come precisato nella risoluzione n. 42/E del 5 aprile 2005, anche gli enti non commerciali in virtu' del rinvio che l'art. 147 del TUIR opera al medesimo art. 15, comma 1, lettera h) del TUIR.

Per quanto riguarda le imprese, l'art. 100 del TUIR prevede la deducibilita' dal reddito d'impresa di una serie di oneri tra i quali alla lettera f) del comma 2 sono espressamente menzionate "le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attivita' di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 2 del D.Lgs. 29 ottobre 1999, n. 490 e nel DPR 30 settembre 1963, n. 1409...".

La disposizione recata dall'art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR ripropone in sostanza, a favore delle imprese, quella recata dall'art. 15, lettera h) del TUIR.

Tra i soggetti destinatari delle erogazioni liberali previste dall'art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR si ritiene che possano essere ricomprese anche le parrocchie sulla base delle stesse considerazioni formulate nella risoluzione n. 42/E del 5 aprile 2005, in relazione alle erogazioni liberali previste dall'art. 15, comma 1, lettera h) del TUIR, a cui fa rinvio l'art. 147 del medesimo TUIR.

Si ricorda che nell'anzidetta risoluzione e' stato precisato, anche sulla base del parere espresso in materia dal Consiglio di Stato (parere n. 66 del 31 gennaio 1989), che tra i soggetti beneficiari delle suddette erogazioni liberali, possono essere ricondotte anche le parrocchie qualora realizzino, nel rispetto delle condizioni previste dalla disposizione sopra riportata, interventi su beni culturali tutelati ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, recante il Codice dei beni culturali e del paesaggio, in quanto:

1) sono enti riconosciuti. L'art. 29 della legge 20 maggio 1985, n. 222, stabilisce, infatti, che le Parrocchie "acquistano la personalita' giuridica civile dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto del Ministro dell'interno che conferisce alle singole diocesi e parrocchie la qualifica di ente ecclesiastico civilmente riconosciuto";

2) non perseguono fini di lucro.

Le imprese, pertanto - al pari delle persone fisiche e degli enti non commerciali che si avvalgono rispettivamente delle disposizioni recate dall'art. 15, comma 1, lettera h) e dall'art. 147 del TUIR - per le erogazioni liberali a favore delle parrocchie che realizzano interventi su beni culturali tutelati ai sensi del richiamato decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 possono avvalersi della disposizione recata dal citato art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR, nel rispetto delle condizioni ivi previste.

2) Modalita' di effettuazione delle erogazioni liberali

Per quanto riguarda le modalita' di effettuazione delle erogazioni liberali in argomento, si precisa che le stesse - analogamente alle erogazioni liberali a favore delle ONLUS e delle erogazioni liberali previste dall'art. 14 del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito con modificazioni dalla legge 14 maggio 2005, n. 80 (si veda al riguardo la circolare n. 39/E del 19 agosto 2005, paragrafo 4) - devono essere effettuate avvalendosi di uno dei seguenti sistemi di pagamento:

- banca;
- ufficio postale;
- sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e cioe' carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

3) Contenuto della convenzione

Per quanto riguarda la "convenzione", in base alla quale devono essere effettuate le erogazioni previste dall'art. 15, comma 1, lettera h), del TUIR, gia' nella richiamata risoluzione n. 42/E del 2005, e' stato precisato, sulla base delle indicazioni del Ministero per i beni e le attivita' culturali competente sulla specifica materia, che la stessa deve essere stipulata tra il soggetto erogatore ed il beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale.

Lo stesso Ministero per i beni e le attivita' culturali - al quale la norma affida il ruolo di controllore istituzionale dell'iniziativa, sia in fase di progettazione e preventivazione della relativa spesa (che per espressa previsione normativa deve essere previamente autorizzata) sia in fase di consuntivo (anch'esso da verificare ed approvare espressamente) - con circolare n. 183 del 22 dicembre 2005, ha altresì precisato che "la convenzione deve essere stipulata in forma scritta ai sensi di quanto previsto dall'art. 17 del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440, tra il soggetto erogatore ed il beneficiario attuatore dell'iniziativa culturale, se uno dei soggetti in causa e' un'amministrazione pubblica, un ente o un'istituzione pubblica e dovra' essere corredata da un progetto nel quale siano specificati i costi complessivi, le fonti di finanziamento nelle quali rientrano anche le liberalita', l'avvenuto versamento delle somme erogate ed i tempi di attuazione dell'iniziativa. Se trattasi invece di persone giuridiche private senza scopo di lucro e persone fisiche, dovra' essere stipulato un accordo scritto comprovante la volonta' di voler realizzare l'iniziativa culturale e di voler contribuire al sostegno finanziario della medesima beneficiando degli sgravi fiscali connessi, corredata dalla documentazione sopraccitata".

Si fa presente che da ultimo, con la circolare n. 38 del 19 febbraio 2007, a cui si fa rinvio, il Ministero per i beni e le attivita' culturali ha fornito chiarimenti sulle modalita' procedurali da seguire per il rilascio delle autorizzazioni e dei pareri dei competenti comitati di settore del Consiglio superiore per i beni culturali e paesaggistici, previsti dall'art. 15, comma 1, lettera h) del TUIR, incentrando sugli organi territoriali periferici dello stesso Ministero le relative competenze.

Infine, circa le modalita' di controllo sulle erogazioni effettuate ai sensi della disposizione recata dall'articolo 100, comma 2, lettera f) del TUIR, si precisa che la medesima disposizione attribuisce al Ministero per i beni e le attivita' culturali l'obbligo di controllare l'impiego delle

erogazioni liberali ivi previste e che le erogazioni liberali non integralmente utilizzate nei termini assegnati, ovvero utilizzate non in conformita' alla destinazione, affluiscono nella loro totalita', all'entrata dello Stato.

Si fa presente, inoltre, sulla base delle precisazioni fornite al riguardo dallo stesso Ministero per i beni e le attivita' culturali, che per le erogazioni liberali effettuate ai sensi dell'art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR, la norma non prevede che debba essere redatta un'apposita convenzione. In ogni caso, precisa il Ministero per i beni e le attivita' culturali, in luogo della convenzione, dovra' essere presentato dal soggetto erogatore alle Soprintendenze di settore competenti, in allegato ad apposita istanza, un dettagliato progetto dell'iniziativa culturale che si intende sostenere finanziariamente, completo di tutti i dati relativi alle previsioni di spesa.

Il Ministero per i beni e le attivita' culturali ha, infine, precisato che gli interventi sui beni per i quali e' intervenuta la verifica dell'interesse culturale, soggetti ad autorizzazione da parte del Ministero, per il tramite delle Soprintendenze di settore competenti, sono quelli previsti dall'art. 21 e seguenti del Codice dei beni culturali e del paesaggio, nei quali rientra tra l'altro l'esecuzione di opere e lavori di qualunque genere, anche qualora la stessa venga finanziata, in tutto o in parte, mediante erogazioni liberali.

Per quanto riguarda, invece, le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche, finanziate mediante erogazioni liberali, il Ministero per i beni e le attivita' culturali ha precisato che l'autorizzazione dello stesso Ministero deve essere resa ai sensi di quanto disposto dall'art. 100, comma 2, lettera f) del TUIR.

La risposta di cui al presente interpello, sollecitata con istanza presentata dalla Direzione Regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.