

Risposta n. 593/2022

OGGETTO: Regime fiscale delle erogazioni liberali di cui all' articolo 83 commi 1 e 2 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (CTS) a favore di un consorzio – impresa sociale.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il *Consorzio* Istante, costituito ai sensi degli articoli 8 e 9 della legge regionale, rappresenta di perseguire finalità di interesse generale consistenti in interventi e servizi per il miglioramento delle condizioni dell'ambiente, del paesaggio e all'utilizzo razionale delle risorse naturali e di essere iscritto nel Registro Imprese - Sezione speciale Impresa Sociale della Camera di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura di, in quanto ha assunto la qualifica di impresa sociale senza scopo di lucro ai sensi dall'articolo 2 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112.

Il *Consorzio* rappresenta che, attualmente, i propri Soci sono soggetti non imprenditori ma, in base allo statuto, possono essere soggetti imprenditori, anche in forma societaria, nonché enti privati o pubblici e che, per il raggiungimento delle proprie finalità, può ricevere donazioni sia da parte di imprese che di persone fisiche e di enti (pubblici o privati).

Secondo quanto rappresentato in sede di documentazione integrativa l'*Istante* fa presente che, in base alla certificazione rilasciata dalla competente Camera di Commercio, lo stesso non è considerato consorzio con attività esterna di cui agli articoli 2612 del c.c., «*pur mantenendo l'iscrizione nella sezione speciale di "Impresa sociale"*».

Ciò premesso, il *Consorzio* chiede se le somme allo stesso erogate a titolo di liberalità danno diritto alle detrazioni o alle deduzioni di cui all'articolo 83, commi 1 e 2 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, atteso che tali agevolazioni sono escluse nell'ipotesi in cui il soggetto destinatario delle erogazioni liberali sia un'impresa sociale costituita nella forma di società.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Il *Consorzio* ritiene che per le erogazioni liberali spettino le detrazioni o le deduzioni fiscali di cui al citato articolo 83 atteso che l'impresa sociale destinataria di tali liberalità è costituita nella forma di consorzio e non di società.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 2 agosto 2017, n. 179) è stato approvato, in attuazione dell'articolo 1,

comma 2, lettera b) della legge 6 giugno 2016, n. 106, il "Codice del Terzo Settore" (di seguito anche "CTS" o "Codice") che provvede al riordino e alla revisione organica della disciplina vigente in materia di enti del Terzo settore (di seguito "ETS").

In particolare, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del CTS sono ETS *«le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità»*.

L'articolo 83 del medesimo CTS dispone, inoltre, che:

- *«Dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche si detrae un importo pari al 30 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro. L'importo di cui al precedente periodo è elevato al 35 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia a favore di organizzazioni di volontariato»* (cfr. comma 1);

- *«Le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1, da persone fisiche, enti e società sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10 per cento del*

reddito complessivo dichiarato. L'eventuale eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare» (cfr. comma 2).

In base al successivo comma 3, le disposizioni relative alle detrazioni e alle deduzioni si applicano a condizione che le liberalità siano utilizzate in base a quanto previsto dall'articolo 8, comma 1, del CTS, ai sensi del quale *«1. Il patrimonio degli enti del Terzo settore, comprensivo di eventuali ricavi, rendite, proventi, entrate comunque denominate è utilizzato per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale».*

Dal punto di vista soggettivo, l'agevolazione prevista dall'articolo 83 si applica, ai sensi del comma 1, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli ETS di cui all'articolo 82, comma 1, ovvero a tutti gli Enti iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore previsto dall'articolo 45 del stesso CTS (di seguito RUNTS), comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

Possono acquisire la qualifica di impresa sociale ai sensi dell'articolo 1, comma 1 del d.lgs. n.112 del 2017, *«tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del codice civile, che, in conformità alle disposizioni del presente decreto, esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale».*

Pertanto, in base alla predetta disposizione possono assumere la qualifica di impresa sociale "tutti gli enti privati", tra cui anche i consorzi, inclusi quelli costituiti nelle forme societarie. Non ci sono, dunque, preclusioni riguardo la veste civilistica

che può essere assunta dall'ente "*impresa sociale*", purché essa rientri tra le tipologie di soggetti privati riconosciute ed esistenti nell'ordinamento giuridico (*cfr.* Nota n. 8115 del 14 agosto 2020 del Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali).

Fanno eccezione a tale regola le ipotesi disciplinate nell'articolo 1, comma 2 del d.lgs. n. 112 del 2017, ai sensi del quale «*Non possono acquisire la qualifica di impresa sociale le società costituite da un unico socio persona fisica, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, e gli enti i cui atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione dei beni e dei servizi in favore dei soli soci o associati*».

Ai sensi dell'articolo 11 del CTS, inoltre, «*Per le imprese sociali, l'iscrizione nell'apposita sezione del registro imprese soddisfa il requisito dell'iscrizione nel RUNTS*».

Al riguardo, si rileva che la valutazione in concreto circa la qualifica di "*impresa sociale*" è di competenza del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali nei termini e con le modalità di cui all'articolo 15 del CTS.

Nel caso di specie, secondo quanto rappresentato, l'*Istante* è stato costituito, ai sensi degli articoli 8 e 9 della legge regionale, quale "*consorzio volontario*" tra i proprietari o possessori di terreni (*cfr.* art. 1 dello statuto) e risulta iscritto nella sezione speciale Impresa Sociale della competente C.C.I.A.A..

In particolare, in base allo statuto, sono soci "*ordinari*" i proprietari o possessori di terreni da destinare a piantagione o nei quali è stata già realizzata una piantagione forestale, che condividano gli scopi del Consorzio. Sono, inoltre, soci "*onorari*" le persone fisiche che, intendendo condividere gli scopi sociali e pur non avendo i

requisiti dei soci "*ordinari*", si siano distinti per l'ausilio offerto agli scopi del consorzio attraverso contributi culturali, professionali, economici e sono designati dal consiglio di amministrazione. Sono soci "*sostenitori*" coloro che, non effettuando attività di piantumazione, intendano partecipare con azioni di sostegno al consorzio, sotto qualsiasi forma anche mista economica o in natura.

L'assemblea è costituita da tutti i soci ordinari, onorari e sostenitori non inadempienti agli obblighi statutari (cfr. l'articolo 14 dello statuto) e ogni componente dell'assemblea, ad eccezione dei soci sostenitori e onorati, ha diritto ad un voto (cfr. articolo 10 dello statuto).

Inoltre, dalla visura camerale prodotta, l'*Istante* risulta iscritto nella apposita sezione speciale in qualità di Impresa Sociale costituita nella forma giuridica di "*consorzio volontario*", non avente la forma di società.

Ne consegue che, nel presupposto che sussistano i requisiti per la qualifica di "*impresa sociale*" (la cui valutazione compete al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali), l'*Istante* rientra tra i soggetti destinatari delle erogazioni liberali deducibili dal reddito complessivo o detraibili dall'imposta lorda del donante, ai sensi del citato articolo 83 del CTS.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)