

LA RIFORMA DEL TERZO SETTORE E LE PROLOCO

(AVV. GABRIELE SEPIO 19 GIUGNO 2020)

EROGAZIONI LIBERALI

Criterio di valorizzazione delle erogazioni in natura

Con riferimento al criterio di **valorizzazione** delle erogazioni in natura, nonché ai relativi **oneri documentali**, l'art. 66 del decreto fa riferimento al D.M. del Ministero del lavoro e delle politiche sociali del 28 novembre 2019.

Si tratta del decreto attuativo dell'art. 83 del CTS, che individua i criteri di valorizzazione delle erogazioni in natura a favore degli enti del Terzo settore.

I benefici fiscali sono pertanto parametrati in funzione della tipologia di beni oggetto dell'erogazione tenendo conto, in primis, del **valore "normale" del bene**, determinato ai sensi dell'articolo 9 del TUIR (ossia il prezzo mediamente praticato, desumibile da listini, tariffari, ecc.)

Criteri specifici sono, poi, individuati dal D.M. per i **beni strumentali** e quelli prodotti o scambiati da imprese:

- nel primo caso si guarda al costo residuo non ammortizzato al momento del trasferimento.
- per i **beni** come le **merci** rileva invece il minor valore tra quello "normale" del bene e quello attribuito alle rimanenze ai sensi dell'articolo 92 del TUIR;

Per i beni diversi da quelli strumentali o relativi all'impresa, in via residuale, laddove la singola erogazione sia di **valore superiore a 30mila euro o non sia possibile (per la natura dei beni) desumerne il valore in base a criteri oggettivi**, il donatore deve munirsi di una **perizia giurata di stima** aggiornata a non oltre 90 giorni antecedenti il trasferimento del bene.

Con riguardo agli oneri documentali, l'erogazione liberale in natura deve risultare da **atto scritto** contenente la **dichiarazione del donatore** recante la **descrizione analitica** dei beni donati, con l'indicazione dei **relativi valori**, nonché la **dichiarazione del soggetto destinatario** dell'erogazione contenente l'impegno ad utilizzare direttamente i beni medesimi per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Nel caso in cui sia necessaria la **perizia giurata di stima**, il donatore deve consegnare al soggetto destinatario dell'erogazione copia della perizia medesima.

Rendicontazione delle erogazioni

Considerato che le agevolazioni di cui all'art. 66 trovano applicazione solo con riferimento alle erogazioni indirizzate agli interventi di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica, si rileva in ogni caso la necessità per l'ente beneficiario di prevedere per i fondi in questione una **rendicontazione** separata, al fine di dare evidenza delle specifiche finalità alle quali le agevolazioni in esame sono legate.

Circolare n. 8/E del 2020: ambito applicativo

Nella **Circolare n. 8/E del 2020**, l'Agenzia delle entrate ha affermato che – poiché la finalità della disciplina in esame è quella di incentivare le erogazioni liberali volte a **finanziarie gli interventi per la gestione dell'emergenza epidemiologica** – nell'ambito oggettivo delle agevolazioni di cui all'art. 66 del D.L. 18/2020 rientrano anche le donazioni effettuate dalle persone fisiche, dagli enti non commerciali e dai soggetti titolari di reddito d'impresa aventi ad oggetto **misure di solidarietà alimentare**, purché i beneficiari di tali donazioni siano uno dei soggetti indicati dal primo comma dell'art. 66 (Stato, regioni, enti locali, enti pubblici associazioni e fondazioni riconosciute) ovvero le stesse avvengano per il tramite degli enti richiamati dall'art. 27 della legge 13 maggio 1999, n. 133 (Onlus, organizzazioni internazionali, altri enti riconosciuti con DPCM 20 giugno 2000) ovvero direttamente in favore delle strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza COVID-19.

Circolare n. 8/E del 2020: deduzione dal reddito d'impresa

Con specifico riferimento alla **deduzione dal reddito d'impresa** di cui all'art. 66, comma 2 del D.L. 18/2020, l'Agenzia delle entrate ha inoltre evidenziato che la stessa è collegata esclusivamente all'erogazione liberale effettuata e prescindere quindi dalla presenza o meno di un reddito d'impresa conseguito e dichiarato nel periodo dell'erogazione.

Pertanto, non essendo parametrata al reddito realizzato, la deduzione prevista dalla norma in questione spetta anche in presenza di una perdita fiscale realizzata nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale in esame.

Circolare n. 8/E del 2020: agevolazioni ai fini IVA

L'Agenzia delle entrate, nella medesima **Circolare n. 8/E del 2020**, ha specificato che il regime agevolativo IVA di cui all'art. 6, comma 15, della richiamata L. n. 133/1999 – che assimila le cessioni gratuite dei beni alla loro distruzione, escludendo l'applicazione dell'IVA in uscita e mantenendo in capo al donante il diritto alla detrazione – **non è applicabile a tutte le donazioni previste dall'articolo 66**, ma solo a quelle che presentano i requisiti oggettivi e soggettivi previsti dal medesimo art. 6.

Tale regime si applica pertanto:

- alle cessioni gratuite di prodotti alimentari e prodotti farmaceutici non più commercializzati o non commercializzabili;
- effettuate nei confronti di enti pubblici, di enti privati senza scopo di lucro che realizzano attività d'interesse generale, nonché nei confronti dei soggetti di cui all'art. 10, n. 12 del DPR 633/72.

Si segnala che, laddove ne ricorrano le condizioni, per le imprese donanti potrebbe essere in alcuni casi preferibile il regime della L. 166/2016 (c.d. legge "antisprechi"), che prevede le stesse agevolazioni ai fini IRES e Iva ma riguarda un catalogo di beni più ampio (ricomprendendo, ad esempio, prodotti per igiene personale, presidi medico chirurgici, tessili, dispositivi elettronici).

Art. 66 Cura Italia modificato dalla L. n. 40/2020

Si segnala che in sede di conversione del del Decreto «Liquidità» (D.L. 23/2020, convertito in legge n. 40/2020) è stato introdotto un nuovo comma 3-*bis* nell'art. 66, volto a stabilire che **«ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, gli acquisti dei beni ceduti a titolo di erogazione liberale»** si considerano come **«effettuati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione ai fini della detrazione»** prevista dall'articolo 19 del Dpr 633/1972.