Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

informativa fiscale
ISSN 2612-2987
SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 107 – 09 APRILE 2020

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **AGEVOLAZIONI**

LE EROGAZIONI LIBERALI PER L'EMERGENZA COVID-19 E I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

RIFERIMENTI

- **Art. 66, DL n. 18/2020**
- **Circolare Agenzia Entrate 3.4.2020, n. 8/E**
- **Informativa SEAC 23.3.2020, n. 88**

IN SINTESI

Nell'ambito dei chiarimenti riguardanti le disposizioni adottate per fronteggiare l'emergenza COVID-19 forniti recentemente dall'Agenzia delle Entrate sono stati specificati alcuni aspetti riguardanti la detrazione / deducibilità delle erogazioni liberali, effettuate nel 2020 destinate a finanziare le attività per la gestione di detta emergenza. In particolare si evidenzia che:

- *per le imprese, le erogazioni liberali in esame sono deducibili anche se nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale (2020) si realizza una perdita fiscale;*
- *anche in tale contesto, le cessioni gratuite in natura non sono soggette ad IVA e non fanno venir meno il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti (solo) al ricorrere delle condizioni / requisiti specificamente previsti;*
- *la disciplina in esame è applicabile anche alle donazioni aventi ad oggetto misure di solidarietà alimentare, a condizione che le stesse siano destinate ai soggetti individuati dalla normativa relativa alla gestione dell'emergenza COVID-19.*

Si evidenzia che nell'annunciato "Decreto Liquidità" è prevista l'applicazione di disposizioni agevolative anche per le cessioni gratuite dei c.d. "farmaci ad uso compassionevole", che saranno esaminate appena disponibile il testo definitivo (pubblicazione sulla G.U.).

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SOfisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

Nell'ambito del DL n. 18/2020, c.d. "Decreto Cura Italia" l'art. 66 prevede:

- una **detrazione IRPEF pari al 30% per le persone fisiche / enti non commerciali che effettuano, nel 2020, erogazioni liberali in denaro e in natura** volte a finanziare gli interventi per la gestione dell'epidemia COVID-19, a favore di Stato / Regioni / Enti locali territoriali, enti / istituzioni pubbliche nonché fondazioni / associazioni. L'ammontare della detrazione spettante **non può essere superiore a € 30.000**;
- la **deducibilità dal reddito d'impresa** delle erogazioni liberali, **in denaro e in natura**, effettuate nel 2020 **da parte di imprese**. Le stesse non sono considerate destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 27, Legge n. 133/99 (non sono quindi tassate) e sono deducibili ai fini IRAP *"nell'esercizio in cui sono effettuate"*.

Con riferimento alle **erogazioni liberali in natura** sono applicabili gli artt. 3 e 4, DM 28.11.2019 e pertanto si rammenta in particolare che:

- l'ammontare della detrazione / deduzione spettante è quantificato sulla base:
  - del **valore normale** del bene (ex art. 9, TUIR).

    NB Nel caso in cui il valore del bene sia:
    - **superiore a € 30.000**;
    - per sua natura, **non determinabile con criteri oggettivi**;

    il donatore deve acquisire una **perizia giurata attestante il valore del bene** *"recante data non antecedente a novanta giorni il trasferimento del bene"*;
  - del **residuo valore fiscale** all'atto di trasferimento, in caso di **bene strumentale**;
  - del **minor valore** tra valore normale di cui al citato art. 9 e valore utilizzato per le rimanenze finali di cui all'art. 92, TUIR, in presenza di "**beni merce**" di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), TUIR;
- l'erogazione liberale deve risultare da atto scritto contenente una dichiarazione:
  - del **donatore**, relativamente al **valore del bene donato**;
  - del **destinatario**, in merito all'**utilizzo del bene ricevuto per lo svolgimento dell'attività statutaria** volta al perseguimento di **finalità civiche / solidaristiche / utilità sociale**.

Con la recente Circolare 3.4.2020, n. 8/E l'Agenzia ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle predette erogazioni liberali, rispondendo ai quesiti di seguito riportati. In particolare si evidenzia che:

- per le imprese, le erogazioni liberali in esame sono **deducibili anche** se dalla dichiarazione dei redditi relativa al 2020 **si realizza una perdita fiscale**. La deducibilità, infatti, non è subordinata alla presenza di un reddito;
- anche in tale contesto, le **cessioni gratuite in natura non sono soggette ad IVA e non fanno venir meno il diritto alla detrazione** dell'imposta sugli acquisti (**soltanto**) **al ricorrere delle condizioni / requisiti previsti** dall'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99, ai sensi del quale sono "agevolate" le cessione gratuite di *"**prodotti alimentari**, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, e i **prodotti farmaceutici** nonché **altri prodotti**, da individuare con decreto ..., destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai **soggetti indicati nell'art. 10, n. 12**), DPR n. 633/72* [enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS] *agli **enti pubblici** nonché agli **enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche** e che ... promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità"*.

  Considerato detto ambito applicativo, **circoscritto sia in termini soggettivi che oggettivi**, il regime agevolato previsto per le cessioni gratuite in natura **non è applicabile a tutte le donazioni** previste dall'art. 66, DL n. 18/2020;

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da SOLVER SRL - 06003540967

- la disciplina in esame è **applicabile anche** alle donazioni aventi ad oggetto **misure di solidarietà alimentare**, fermo restando che **i destinatari devono essere i soggetti individuati dalla normativa** relativa all'emergenza COVID-19 (Stato, Regioni, Enti locali, Enti o Istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro nonché strutture di ricovero / cura / accoglienza / assistenza coinvolte nella gestione dell'emergenza COVID-19 sulla base di specifici atti) **ovvero le stesse avvengano per il tramite degli enti richiamati** dall'art. 27, Legge n. 133/99 (fondazioni, associazioni, comitati ed enti identificati ex DPCM 20.6.2000).

LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si chiede se le erogazioni liberali a sostegno dell'emergenza da COVID-19 che l'art. 66, DL n. 18/2020 incentiva, per il 2020, sotto forma di deducibilità ai fini IRES/IRAP, possano essere dedotte dal reddito d'impresa anche qualora l'impresa erogante si trovi in perdita fiscale.

L'art. 66, DL n. 18/2020 stabilisce che *«per le erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19, effettuate nell'anno 2020 dai soggetti titolari di reddito d'impresa, si applica l'articolo 27 della legge 13 maggio 1999, n. 133. Ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, le erogazioni liberali di cui al periodo precedente sono deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate».*

L'art. 27, Legge n. 133/99, espressamente richiamato, prevede ... che *«sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari anche se avvenuti in altri Stati, per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti»* e che *«non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa [...] i beni ceduti gratuitamente [...]».*

Con specifico riferimento al reddito d'impresa, quindi, il citato art. 66 - con il richiamo al predetto art. 27, Legge n. 133/99 - si prefigge la finalità di assicurare una peculiare disciplina a favore delle erogazioni liberali effettuate nel 2020 a sostegno dell'emergenza da COVID-19, mediante:

- la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro;
- la non tassazione del valore dei beni ceduti gratuitamente, che non determinano plusvalenze o ricavi rilevanti fiscalmente.

In tale contesto occorre evidenziare che la deduzione in esame è collegata esclusivamente all'erogazione liberale effettuata e, pertanto, **prescinde dalla presenza o meno di un reddito d'impresa conseguito e dichiarato** nel periodo dell'erogazione.

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

Si chiede di chiarire se alle donazioni in natura di cui all'art. 66, comma 2, DL n. 18/2020 possa essere applicato il trattamento di cui all'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99, indipendentemente dalla natura dei beni donati.

L'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99 assimila le cessioni gratuite dei beni da esso previste alla distruzione ai fini dell'IVA. In questo modo **la cessione gratuita non è gravata da IVA e il donante mantiene il diritto alla detrazione**.

Tanto premesso, il regime previsto dall'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99 **non è applicabile a tutte le donazioni** previste dall'art. 66, DL n. 18/2020.

Si ricorda infatti che il citato art. 6, comma 15 ha un **ambito applicativo circoscritto sia in termini soggettivi che oggettivi**.

A prescindere dal mancato rinvio dell'art. 66, DL n. 18/2020 all'art. 6, Legge n. 133/99, si ritiene, comunque, che **alle donazioni in natura** a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza COVID-19 **siano applicabili le previsioni del citato art. 6 esclusivamente al sussistere dei requisiti oggettivi e soggettivi ed alle condizioni in esso previste**.

RIPRODUZIONE VIETATA

Tutti i diritti riservati Seac - Copia acquistata da

Le donazioni effettuate in favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro e finalizzate a misure urgenti di solidarietà alimentare, rientrano nell'ambito di applicazione degli incentivi previsti dall'art. 66, DL n. 18/2020?

Poiché la finalità dell'intera disciplina agevolativa di cui all'art. 66, DL n. 18/2020 è quella di incentivare le erogazioni liberali volte a finanziarie gli interventi per la gestione dell'emergenza epidemiologia, si ritiene che, nell'ambito oggettivo di tale disposizione **rientrino 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, **ovvero le stesse avvengano per il tramite degli enti richiamati** dall'art. 27, Legge n. 133/99, **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**.

È possibile ricomprendere nelle previsioni agevolative di cui all'art. 66, DL n. 18/2020 anche le donazioni effettuate direttamente alle strutture ospedaliere sul territorio?

L'art. 66, DL n. 18/2020 intende incentivare le erogazioni liberali *«finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19»*. In particolare:

- il comma 1 dell'art. 66 prevede che per le erogazioni liberali in denaro e in natura, effettuate nel 2020 da persone fisiche o enti non commerciali, in favore di Stato / regioni / enti locali territoriali / enti o istituzioni pubbliche / fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza COVID-19 spetta una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30%, per un importo non superiore a 30.000 euro;
- il comma 2, mutuando la disciplina agevolativa prevista dall'art. 27, Legge n. 133/99 (cui fa rinvio), garantisce la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro e la non tassazione del valore dei beni ceduti gratuitamente, che non determinano plusvalenze o ricavi fiscalmente rilevanti. Ciò a condizione che anche tali erogazioni liberali, effettuate nel 2020 dai soggetti titolari di reddito di impresa, siano finalizzate al sostegno dell'emergenza da COVID-19.

Pertanto, coerentemente con la finalità perseguita dal citato art. 66, volta ad incentivare la destinazione delle erogazioni liberali finalizzate al finanziamento degli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, si ritiene che **rientrino nel novero delle donazioni agevolabili** ai sensi della predetta disposizione:

- le donazioni effettuate **in favore degli enti espressamente elencati dallo stesso art. 66** (Stato, regioni, fondazioni, ecc.), nonché **quelle eseguite anche per il tramite degli enti richiamati** dall'art. 27, Legge n. 133/99 cui il comma 2 dell'art. 66, DL n. 18/2020 fa rinvio;
- le donazioni eseguite dai soggetti indicati nei commi 1 e 2 dello stesso art. 66 (persone fisiche, enti non commerciali, soggetti titolari di reddito di impresa), non necessariamente per il tramite e/o favore degli enti espressamente indicati dalla norma, ma **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**.

Tale conclusione risulta coerente, sotto il profilo sistematico, anche con la previsione extra-fiscale dell'art. 4, DL n. 18/2020, che al comma 1 stabilisce che le regioni e le province autonome possono attivare, anche in deroga ai requisiti autorizzativi e di accreditamento, aree sanitarie anche temporanee sia all'interno che all'esterno di strutture di ricovero, cura, accoglienza e assistenza, pubbliche e private, o di altri luoghi idonei, per la gestione dell'emergenza COVID-19, sino al termine dello stato di emergenza deliberato dal Consiglio dei Ministri in data 31.1.2020.

■

RIPRODUZIONE VIETATA