

Premessa

Con l'art. 31 del DL 2.3.2020 n. 9, recante disposizioni di sostegno a fronte dell'emergenza da Coronavirus, è stato previsto **l'ampliamento delle donazioni di prodotti a fini di solidarietà sociale** da parte delle imprese che possono beneficiare delle agevolazioni fiscali riconosciute dall'art. 16 della L. 166/2016.

Osserva

Il successivo **D.L. Cura Italia ha previsto**, invece, che **le erogazioni liberali in denaro ed in natura** volte a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza Coronavirus **sono**:

- **deducibili dal reddito delle persone fisiche al 30%, per un importo non superiore a 30.000 euro;**
- **deducibili dal reddito d'impresa**, ai sensi dell'articolo 27 L. 133/1999.

La donazione di prodotti ai fini di solidarietà sociale

Il citato art. 16 della L. 166/2016, con riferimento alla **cessione gratuita di prodotti alimentari**, farmaceutici e di altri prodotti **a fini di solidarietà sociale**, prevede che:

- **i beni non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** ai sensi dell'art. 85 co. 2 del TUIR, per cui, in sostanza, **le cessioni in esame non si considerano produttive di ricavi** che concorrono alla determinazione del reddito d'impresa;
- **sotto il profilo IVA**, per tali cessioni gratuite **non opera la presunzione di cessione** di cui all'art. 1 del DPR 441/97.

Ambito applicativo

Le suddette agevolazioni hanno ad oggetto le cessioni gratuite, in alternativa all'usuale eliminazione dal mercato, **dei seguenti beni**:

- **eccedenze alimentari;**
- **medicinali** destinati alla donazione (cfr. DM 13.2.2018);
- **articoli di medicazione;**
- **prodotti destinati all'igiene e alla cura della persona**, prodotti per l'igiene e la pulizia della casa, integratori alimentari, biocidi, presidi medico chirurgici, prodotti di cartoleria e di cancelleria non più commercializzati per imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi simili;
- **altri prodotti**, che saranno individuati con apposito decreto.

Osserva

In tale contesto, l'art. 31 del DL 9/2020 ha introdotto la nuova lettera d-bis) al co. 1 dell'art. 16 della L. 166/2016, in base alla quale **l'ambito applicativo viene esteso alle donazioni di prodotti tessili**, prodotti per l'abbigliamento e per l'arredamento, giocattoli, materiali per l'edilizia ed elettrodomestici, **nonché personal computer, tablet, e-reader e altri dispositivi per la lettura in formato elettronico**, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per

imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che non ne modificano l'idoneità all'utilizzo o per altri motivi simili.

Soggetti beneficiari delle donazioni

I suddetti prodotti possono essere destinati:

- **alle ONLUS** (ovvero agli enti del Terzo settore non commerciali, quando saranno operative le disposizioni del Codice del Terzo settore);
- **agli enti pubblici e privati costituiti per il perseguimento**, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, **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.

Adempimenti

La disposizione si applica a condizione che:

- **per ogni cessione gratuita sia emesso un documento di trasporto** (o un documento equipollente);
- **il donatore trasmetta agli uffici dell'Amministrazione finanziaria** e ai comandi della Guardia di Finanza competenti, per via telematica, **una comunicazione riepilogativa delle cessioni effettuate in ciascun mese solare**, con l'indicazione, per ognuna di esse, **dei dati contenuti nel relativo documento di trasporto o nel documento equipollente**, nonché del valore dei beni ceduti, calcolato sulla base dell'ultimo prezzo di vendita.

Osserva

La comunicazione è trasmessa **entro il giorno 5 del mese successivo a quello in cui sono state effettuate le cessioni**, secondo modalità che saranno stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (il **donatore è esonerato dall'obbligo di comunicazione per le cessioni di eccedenze alimentari facilmente deperibili**, nonché per le cessioni che, singolarmente considerate, **siano di valore non superiore a 15.000,00 euro**).

- **l'ente donatario rilasci al donatore**, entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, **un'apposita dichiarazione trimestrale**, recante gli estremi dei documenti di trasporto o dei documenti equipollenti relativi alle cessioni ricevute, nonché **l'impegno a utilizzare i beni medesimi in conformità alle proprie finalità istituzionali**.

Osserva

Nel caso in cui sia **accertato un utilizzo diverso**, **le operazioni realizzate dall'ente donatario si considerano effettuate**, agli effetti dell'IVA, delle imposte sui redditi e dell'IRAP, **nell'esercizio di un'attività commerciale**.

L'art. 31 del DL 9/2020 ha introdotto il nuovo co. 3-bis) all'art. 16 della L. 166/2016, il quale prevede che **il donatore o l'ente donatario possano incaricare un terzo di adempiere per loro conto ai suddetti adempimenti** (comunicazione del donatore e dichiarazione trimestrale dell'ente donatario), ferma restando la responsabilità del donatore o dell'ente donatario.

La erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nell'anno 2020

L'art. 66 del successivo D.L. 18/2020 (c.d. D.L. Cura Italia) ha previsto che, **per le erogazioni liberali in denaro e in natura**, effettuate nell'anno 2020 **dalle persone fisiche e dagli enti non commerciali**, 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, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da 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**.

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, recante *"Disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche"*

Osserva

A norma dell'art. 27 della citata L. 133/1999:

- **"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 (co. 1).**
- **Non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi degli articoli 53, comma 2, e 54, comma 1, lettera d), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, i beni ceduti gratuitamente ai sensi del comma 1 (co. 2).**
- **I trasferimenti dei beni di cui ai commi 1 e 2, effettuati per le finalità di cui al comma 1, non sono soggetti all'imposta sulle donazioni (co. 3).**

Ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, le erogazioni liberali di cui al periodo precedente **sono deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate**.

La valorizzazione delle erogazioni liberali in natura

Il D.L. Cura Italia dispone che, ai fini della valorizzazione delle erogazioni in natura di cui trattasi **si applicano**, in quanto compatibili, **le disposizioni di cui agli articoli 3 e 4 del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 28 novembre 2019** rubricato *"Erogazioni liberali in natura a favore degli enti del Terzo settore"* che stabilisce i **criteri e le modalità di valorizzazione dei beni che possono formare oggetto delle erogazioni liberali in natura**.

L'art. 3 del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 28 novembre 2019 prevede che

l'ammontare della detrazione o della deduzione, spettante in caso di erogazioni liberali in natura, debba essere quantificato **sulla base del valore normale del bene**, ai sensi dell'art. 9 del TUIR;

Osserva

In pratica, assumendo il **prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari**, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi (cfr. circ. Agenzia Entrate n. 39/2005).

Per quanto riguarda, i **criteri di valorizzazione delle erogazioni aventi a oggetto:**

- **beni strumentali**, l'ammontare della detrazione o deduzione è determinato nei limiti del **costo residuo non ammortizzato all'atto del trasferimento**
- **beni prodotti o scambiati da parte di imprese** (ad esempio, nel caso di vendite al dettaglio, le attrezzature utilizzate nei punti vendita costituiscono beni strumentali mentre le merci rientrano tra i beni prodotti e scambiati dal donante), **l'ammontare della detrazione o deduzione è determinato nei limiti del costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto**, desumibile dalle scritture contabili dei soggetti donanti.

Qualora la cessione (singolarmente considerata) riguardi beni diversi rispetto a quelli di cui sopra, e **risulti di valore superiore a 30.000 euro**, è richiesto che **il donatore acquisisca una perizia giurata con data non anteriore a 90 giorni il trasferimento del bene**.

Osserva

Tale perizia risulta necessaria anche nell'ipotesi in cui, in relazione alla particolare natura dei beni, **non sia possibile desumerne il valore in base a criteri oggettivi**, quindi anche al di sotto, in questi casi, dei 30.000 euro.

L'art. 4 del decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali del 28 novembre 2019 stabilisce, a livello procedurale, che **il soggetto erogante dovrà ottenere il rilascio da parte dell'ente donatario di un'apposita dichiarazione scritta contenente la descrizione analitica dei beni ricevuti**, corredati dei **relativi valori e l'impegno dell'ente a utilizzarli direttamente nel rispetto degli obblighi di destinazione** (attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche solidaristiche e di utilità sociale).

Osserva

Nel caso di perizia, il **donatore dovrà consegnare al soggetto destinatario dell'erogazione copia della perizia stessa**.