

Egr. Sig.ri

**Clienti dello Studio**

a mezzo posta elettronica

Roma, lì 29 marzo 2020

**Oggetto: "Cura Italia" – novità in materia di incentivi fiscali per erogazioni liberali.**

Tenuto conto che numerosi **Clienti, con uno slancio solidale e partecipato, effettuano donazioni** finalizzate al contrasto della pandemia denominata Covid-19, con la presente informativa si affrontano le novità introdotte dall'art. 66 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (D.L. "Cura Italia"), attualmente in corso di conversione in legge, riguardanti le disposizioni relative agli **incentivi fiscali per erogazioni liberali in denaro e in natura** a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemologica da Coronavirus.

In particolare la norma citata ha previsto per le donazioni sia la detrazione in ambito Irpef (*per le persone fisiche*) ed Ires (*per gli enti non commerciali*) sia la deducibilità dell'onere nella determinazione del reddito d'impresa.

L'articolo 99 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 riguarda, invece, le **erogazioni liberali** a sostegno del contrasto all'emergenza epidemologica da Covid-19.

\*\*\*\*\*



Con il presente documento lo Studio De Marco, pur nelle difficoltà connesse all'emergenza sanitaria attualmente in corso, ha inteso offrire alla Clientela un proprio contributo finalizzato a garantire la **continuità nella erogazione dei nostri servizi professionali**.

Rispondere all'emergenza, significa oggi per noi, esserci, continuare ad erogare, nonostante le inevitabili complicazioni, i nostri servizi professionali, **aiutando i Clienti** a fare altrettanto e preparandoci alla ripresa, riducendo il fermo attività e mitigando il costo economico dell'emergenza.

Fino a quando non cesserà l'emergenza legata al rischio sanitario derivante dalla pandemia Covid-19 **nei nostri uffici sono sospesi il ricevimento dei Clienti e le riunioni**, per poter avere ulteriori chiarimenti o delucidazioni sugli argomenti trattati si raccomanda alla Clientela l'opportunità di privilegiare, in questo periodo in cui la diffusione del virus è molto veloce ed imprevedibile, **l'uso del telefono e della posta elettronica**, cercando il più possibile di limitare gli spostamenti.

\*\*\*\*\*

**La consapevolezza, un nuovo senso di comunità e l'impegno di tutti sono indispensabili.**

Con l'auspicio che questo momento possa diventare, al più presto, solo un brutto ricordo, lo Studio De Marco rimane a vostra disposizione.

Studio De Marco

## Sintesi

Con l'art. 66 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 "Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19" (D.L. "Cura Italia"), attualmente in corso di conversione in legge, il Governo ha introdotto nuovi **incentivi fiscali** per le erogazioni liberali, sia in denaro sia in natura, effettuate nel 2020 a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica causata dal Covid-19, in particolare:

- 1) una detrazione d'imposta (ai fini Irpef o Ires) per le erogazioni liberali effettuate da persone fisiche e da enti non commerciali;
- 2) una integrale deducibilità (ai fini Irpef o Ires ed Irap) per le erogazioni liberali effettuate da soggetti titolari di reddito di impresa

Il comma 1 dell'articolo in esame prevede che per le **erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate da persone fisiche e da enti non commerciali**, a favore di: Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, sia riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito pari al 30 per cento. L'importo complessivo della detrazione non può essere superiore a 30.000 euro.

Il successivo comma 2, estende alle citate **erogazioni liberali effettuate da soggetti titolari di reddito di impresa** quanto previsto dall'art. 27 della legge 13 maggio 1999, n. 133, normativa che disciplina le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da altri eventi straordinari per il tramite di fondazioni, associazioni comitati ed enti. Per i soggetti titolari di reddito d'impresa è stato previsto che le predette erogazioni (a) siano deducibili dal reddito di impresa e non si considerano destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa e che (b) siano deducibili ai fini Irap nel periodo d'imposta in cui avviene il versamento.

Ai fini della determinazione dell'ammontare delle detrazioni e delle deduzioni relative alle erogazioni in natura di cui ai commi 1 e 2 del citato art. 66, il successivo comma 3 opera un rinvio al disposto degli artt. 3 e 4 del decreto del Ministro del lavoro del 28 novembre 2019, che, rispettivamente, determinano i criteri per la valorizzazione dei beni oggetto della liberalità in ragione della loro natura (art. 3) e individuano la documentazione necessaria per accedere alle agevolazioni previste (art. 4).

\*\*\*\*\*



## 1) Detrazione d'imposta ai fini Irpef ed Ires

L'art. 66 del decreto-legge "Cura Italia" prevede una **detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sul reddito** pari al 30% delle erogazioni liberali in denaro e in natura, per un importo non superiore a 30.000 euro, effettuate nell'anno 2020 dalle persone fisiche e dagli enti non commerciali, in favore di Stato, Regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, con la finalità di finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

### **Profilo soggettivo (soggetti beneficiari della detrazione)**

Sono soggetti beneficiari della detrazione in relazione alle erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nell'anno 2020, esclusivamente:

- ✓ le **persone fisiche**;
- ✓ gli **enti non commerciali** sia pubblici che privati (*soggetti Ires che determinano il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi secondo le regole Irpef ex art. 143 del Tuir*).

che effettuano l'erogazione liberale al di fuori dell'eventuale esercizio di un'attività d'impresa/professione. Restano pertanto **escluse** dalla misura agevolativa le persone giuridiche diverse da gli enti non commerciali e, quindi, le imprese, gli enti commerciali, gli studi professionali, ...

### **Profilo soggettivo (destinatari delle erogazioni liberali)**

Con riferimento ai destinatari dell'erogazione liberale in esame, la normativa, oltre a includere nell'elenco dei beneficiari lo Stato, le Regioni e gli enti locali territoriali (*quindi, ad esempio, i Comuni, le Province, Città metropolitane, ...*), ricomprende gli "enti o le istituzioni pubbliche" (*quali, ad esempio, le aziende ospedaliere, le aziende ospedaliere universitarie, le ASL, le Università pubbliche, la Protezione Civile, ...*).

L'art. 66 in esame, nell'includere tra i destinatari delle erogazioni liberali anche le fondazioni e le associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, rappresenta una **formulazione non nuova nell'ordinamento tributario italiano**, dal momento che l'art. 15, comma 1, lettera h) del Tuir prevede, la detraibilità delle sole erogazioni liberali in denaro proprio a favore delle medesime categorie di soggetti individuate dall'art. 66, (*seppur con riferimento allo svolgimento o alla promozione di attività di studio, ricerca e documentazione di rilevante valore culturale e artistico o di organizzazione e realizzazione di attività culturali*).

La Risoluzione n. 299/E/2007 dell'Agenzia delle Entrate ha già fornito alcuni chiarimenti utili a definire quali siano i soggetti beneficiari delle erogazioni liberali in esame in relazione ai quali spetta la detrazione; affermando che "*(...) i soggetti destinatari delle suddette erogazioni sono, oltre ai soggetti pubblici – Stato, enti o istituzioni pubbliche –, le fondazioni e le associazioni di diritto privato a condizione che queste ultime siano in possesso dei seguenti requisiti: 1) devono avere la personalità giuridica; 2) non devono avere scopo di lucro; 3) devono svolgere o promuovere attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale ed artistico. (...)*".

Si può, pertanto, concludere che la deducibilità delle erogazioni liberali a **soggetti privati** è ammessa, diversamente da quanto previsto per quelle destinate ad enti ed istituzioni pubbliche per i quali è sufficiente la natura di soggetto pubblico, subordinatamente alla verifica in capo a tali soggetti dei **requisiti** sopra elencati, che costituiscono i presupposti soggettivi di applicazione del beneficio in capo all'erogante.

### **Profilo oggettivo (tipologia di erogazioni liberali)**

La nuova detrazione prevista dal decreto "Cura Italia" ha una portata più ampia rispetto a quella dell'art. 15 del Tuir sopra menzionata, poiché include tra le erogazioni liberali beneficiarie dell'agevolazione non solo quelle elargite **in denaro** ma anche quelle **in natura**.

Al fine di usufruire della detrazione anche le erogazioni liberali in esame dovranno essere effettuate **con sistemi di pagamento tracciabili**, individuati dall'articolo 23 del D.lgs. 241/1997 (*bancomat, carte di credito, carte prepagate, bonifici, assegni bancari e circolari, ...*).

Si segnala al riguardo la nostra informativa del 15.1.2020 sull'argomento, prelevabile dal nostro sito:

<https://www.studiodemarco.net/wp-content/uploads/2020/01/SDM-novit%C3%A0-tracciabilit%C3%A0-detrazioni-fiscali.pdf>

Sul piano oggettivo, la disposizione fa riferimento alle erogazioni liberali aventi la "*finalità di finanziare gli*

*interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19". Trattasi di una descrizione piuttosto ampia, pur se con una **finalità precisa**, sulla quale non sono stati ancora presenti chiarimenti ufficiali (neanche nella relazione illustrativa al decreto).*

*Si segnala l'opportunità **sia** che l'ente beneficiario delle erogazioni liberali evidenzi adeguatamente che la raccolta fondi è destinata specificamente all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (anche, ad esempio, istituendo un apposito conto corrente bancario o postale su cui far transitare le somme oggetto di donazione destinate all'emergenza da Coronavirus) **sia** che il contribuente documenti quanto più possibile la finalità della donazione (ad esempio, utilizzando una chiara descrizione della causale del bonifico bancario).*

*Si evidenzia, inoltre, che l'articolo 99 (Erogazioni liberali a sostegno del contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19) del decreto "Cura Italia" ha previsto che, durante lo stato di emergenza e, in ogni caso, fino al 31 luglio 2020, l'**acquisizione di forniture e servizi da parte** delle aziende, agenzie e degli enti **del Servizio sanitario nazionale** da utilizzare nelle attività di contrasto dell'emergenza Covid-19, **ove venga finanziata esclusivamente con donazioni di persone fisiche o giuridiche private**, ai sensi dell'articolo 793 c.c. (che disciplina della c.d. "donazione modale", vale a dire di una donazione gravata da un 'modus' che impone al beneficiario di utilizzare tale donazione per lo scopo specifico per il quale è stata effettuata, come ne caso di specie: l'adozione di misure di contrasto e contenimento dell'epidemia da Covid-19), avvenga **mediante affidamento diretto**, senza previa consultazione di due o più operatori economici, per importi non superiori alle soglie di rilevanza comunitaria degli appalti pubblici di cui all'art. 35 (soglie di rilevanza comunitaria e metodi di calcolo del valore stimato degli appalti) del D.lgs. n. 50/2016, sempre a condizione che l'affidamento sia coerente con la finalità delle liberalità.*

*Per le erogazioni liberali di cui al citato articolo 99 ciascuna pubblica amministrazione beneficiaria dovrà attuare un'apposita rendicontazione separata (pubblicata – al termine dello stato di emergenza nazionale da Covid-19 – da ciascuna pubblica amministrazione beneficiaria sul proprio sito internet o, in assenza, su altro idoneo sito internet, al fine di garantire la trasparenza della fonte e dell'impiego delle suddette liberalità) per la quale sarà autorizzata l'apertura di un conto corrente dedicato presso il proprio tesoriere, assicurandone la completa tracciabilità.*

*In relazione all'importo della detrazione d'imposta (Irpef o Ires) lorda fruibile da parte di persone fisiche ed enti non commerciali, l'art. 66 definisce **la detrazione nella misura del 30%**, per **un importo non superiore a 30.000 euro**.*

\* \* \* \* \*



## 2) Erogazioni liberali integralmente deducibili dal reddito d'impresa

L'art. 66, comma 2, del D.L. n. 18/2020 ha introdotto l'**integrale deducibilità dal reddito d'impresa** delle erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nel 2020 a sostegno dell'emergenza epidemiologica Covid-19.

Ai fini **Irap**, è precisato che le **erogazioni liberali sono deducibili** nell'esercizio in cui sono effettuate e quindi necessariamente **nel 2020** visto che l'art. 66 del D.L. n. 18/2020 riguarda solamente tale periodo d'imposta.

### **Profilo soggettivo (soggetti beneficiari della detrazione)**

Sono soggetti beneficiari dell'integrale deducibilità delle erogazioni liberali in denaro e in natura effettuate nell'anno 2020, esclusivamente i **titolari di reddito d'impresa** (nel comma 1 è invece contenuta la disciplina delle erogazioni liberali effettuate dalle persone fisiche).

Possono fruire della norma speciale finalizzata ad incentivare le erogazioni liberali effettuate dalle imprese:

- ✓ **i soggetti Irpef** (imprese individuali e società di persone a prescindere dal regime contabile adottato);
- ✓ **i soggetti Ires** (società di capitali, enti commerciali e stabili organizzazioni di soggetti non residenti).

\* \* \* \* \*

### **Profilo soggettivo (destinatari delle erogazioni liberali)**

Per quanto attiene ai **destinatari dell'erogazione liberale** l'art. 66, comma 2, del D.L. n. 18/2020, a differenza di quanto indicato per la detrazione d'imposta di cui al comma 1 (*dove si fa riferimento allo Stato, alle Regioni, agli enti locali territoriali, a enti o istituzioni pubbliche, a fondazioni e ad associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro*), non contiene alcuna limitazione per i titolari di reddito d'impresa (*sebbene la relazione illustrativa al decreto indica che il comma 2 persegue le medesime finalità previste al comma 1*), riferendo che quale condizione per la deducibilità i destinatari dell'erogazione devono intervenire per la gestione ed il contenimento dell'emergenza sanitaria da Covid-19.

Il rinvio operato dal secondo comma dell'art. 66 all'art. 27 della Legge 133/1999 (*rubricato "Disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche"*), rispetto a quanto significato in relazione al comma primo dell'art. 66, **dilata la platea dei destinatari**, in quanto *"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"*.

Il rinvio alla già nota disciplina contenuta nell'art. 27 della Legge 133/1999 (*"Disposizioni in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche"*) consente, inoltre, di poter affermare che:

- ✓ in caso di erogazioni liberali consistenti in **beni ceduti gratuitamente**, gli stessi **non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** e che tale irrilevanza riguarda sia i beni merce (*che danno luogo a ricavi di cui all'art. 85 del Tuir*) sia i beni ammortizzabili (*che danno luogo a plusvalenze ai sensi dell'art. 86 del Tuir*);
- ✓ i trasferimenti connessi alle erogazioni liberali, sia in denaro sia in natura, **non sono soggetti all'imposta sulle donazioni**;
- ✓ le fondazioni, le associazioni, i comitati e gli enti destinatari delle erogazioni liberali sono identificabili sulla base di quanto indicato dal D.P.C.M. 20.6.2000.

\* \* \* \* \*

### **Profilo oggettivo (tipologia di erogazioni liberali)**

La nuova detrazione prevista dal decreto-legge "Cura Italia" ha una portata più ampia rispetto a quella dell'art. 15 del Tuir sopra menzionata, poiché include tra le erogazioni liberali beneficiarie dell'agevolazione non solo quelle elargite **in denaro** ma anche quelle **in natura**.

L'articolo 66, comma 3, del D.L. 18/2020 specifica le modalità con cui **valorizzare le erogazioni effettuate in natura**, esplicitando un rinvio alle disposizioni di cui agli articoli 3 e 4 del D.M. 28.11.2019 (*in cui sono indicate*

*le disposizioni per le erogazioni in favore degli enti del Terzo settore).*

Secondo l'articolo 3 D.M. 28.11.2019 l'ammontare della deduzione spettante è **determinato in base al valore normale** del bene oggetto di donazione in base alle regole di cui all'articolo 9 del Tuir, dovendosi, pertanto, distinguere tra:

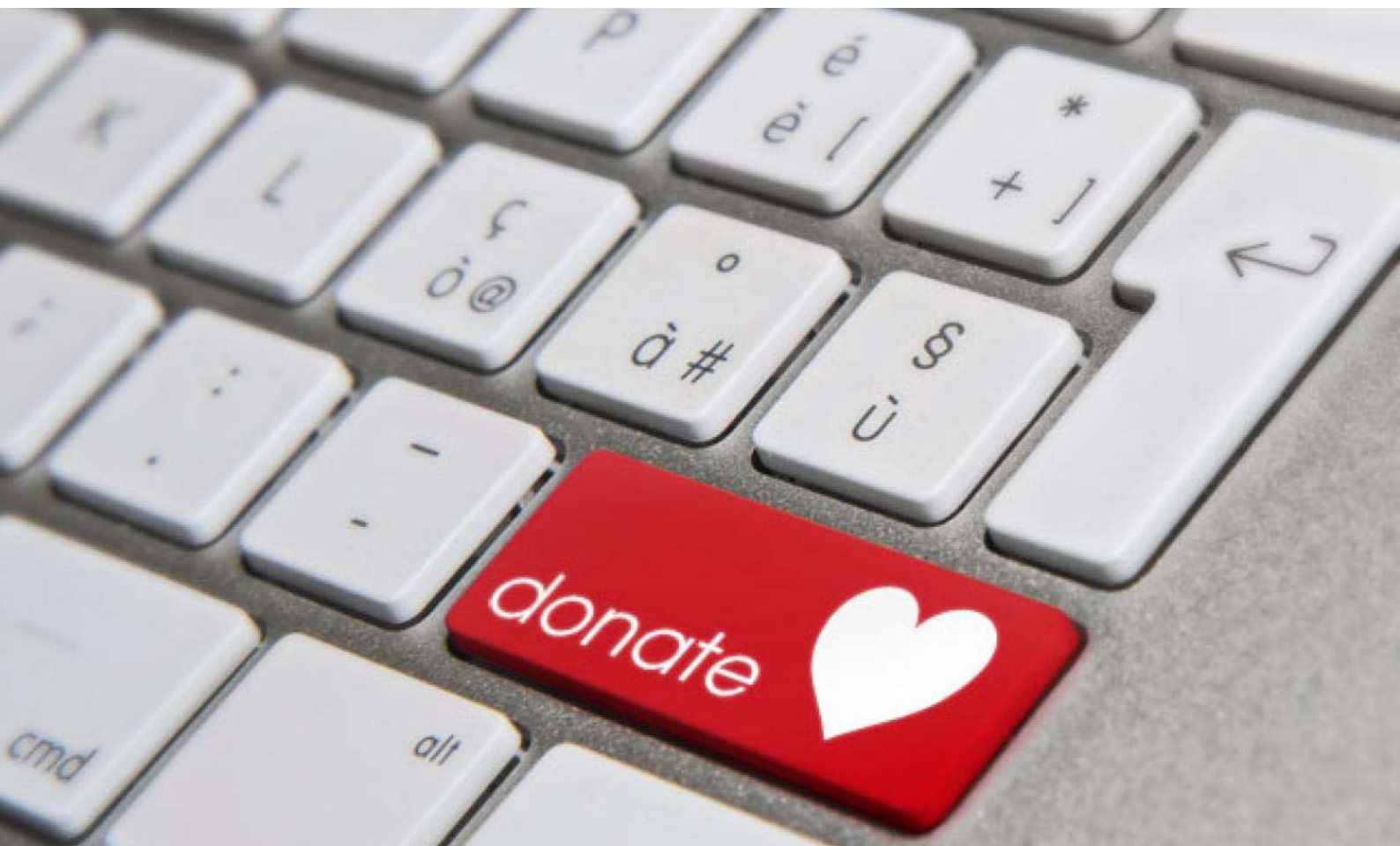
- i **beni strumentali**, per i quali l'erogazione in natura è valorizzata in base al valore fiscalmente riconosciuto del bene (*costo storico al netto degli ammortamenti dedotti*) all'atto del trasferimento;
- i **beni merce**, per i quali l'erogazione in natura è valorizzata in base al minore tra il valore normale (*di cui all'art. 9 del Tuir*) e quello assunto ai fini della valorizzazione delle rimanenze (*di cui all'art. 92 del Tuir*).

In caso di erogazione liberale di beni diversi da quelli sopra citati, il rinvio all'articolo 3 del D.M. 28.11.2019 determina anche l'applicazione delle previsioni riguardanti la necessità di acquisire una **perizia di stima** in caso di donazioni superiori a 30.000 euro ovvero nel caso in cui, per la natura dei beni, non sia possibile desumerne il valore sulla base di criteri oggettivi.

\*\*\*\*\*

Per ciò che concerna la **documentazione probatoria**, l'articolo 4 del D.M. 28.11.2019 (*a cui l'art. 66 del D.L. n. 18/2020 fa rinvio*) stabilisce che l'erogazione liberale in natura debba risultare da **atto scritto 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, ma nel caso in esame*) a **sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza epidemiologica da Covid-19**.

\*\*\*\*\*



## Conclusione

A conclusione dell'esposizione si riporta una tabella riepilogativa sugli incentivi fiscali per erogazioni liberali:

SOGGETTI	INCENTIVO FISCALE	CONDIZIONE
<b>Persone fisiche</b>	<b>Detrazione Irpef</b> nella misura del 30% delle erogazioni liberali, in denaro ed in natura, effettuate nel 2020 fino ad un importo massimo di euro 30.000	Erogazione liberale con finalità di finanziare gli interventi in materia di <b>contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19</b>
<b>Enti non commerciali</b>	<b>Detrazione Ires</b> nella misura del 30% delle erogazioni liberali, in denaro ed in natura, effettuate nel 2020 fino ad un importo massimo di euro 30.000	Erogazione liberale con finalità di finanziare gli interventi in materia di <b>contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19</b>
<b>Imprese</b> (società di capitali, enti commerciali, stabili organizzazioni, ditte individuali esercenti attività di impresa, società di persone)	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ integrale <b>deducibilità ai fini Ires/Irpef</b> delle erogazioni liberali, in denaro ed in natura, effettuate nel 2020;</li> <li>✓ integrale <b>deducibilità ai fini Irap</b> delle erogazioni liberali, in denaro ed in natura, effettuate nel 2020</li> </ul>	Erogazione liberale con finalità di finanziare gli interventi in materia di <b>contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19</b>

\*\*\*\*\*

La presente circolare sulle novità in materia di incentivi fiscali per erogazioni liberali fa seguito alle altre informative di Studio consultabili nel nostro sito web tramite il seguente link:

<https://www.studiodemarco.net/notizie/>

\*\*\*\*\*

Si comunica, infine, che attualmente lo Studio De Marco svolge regolarmente la propria attività.

\*\*\*\*\*

## Contatti



+39 06 3735 1726



studiodemarco@studiodemarco.net



www.studiodemarco.net



www.facebook.com/StudioDeMarcodal1972/



www.linkedin.com/company/studiodemarco/

**dal 1972 ci prendiamo cura del tuo business**

*Lo Studio De Marco è uno “studio-boutique” di dottori commercialisti e revisori legali che offre servizi professionali di qualità e ad alto valore aggiunto. Sviluppando soluzioni alternative in base alle esigenze del Cliente, lo Studio garantisce una differenziazione delle risposte ed una personalizzazione delle soluzioni proposte.*

*Lo Studio fa affidamento, da sempre, sulla qualità della prestazione professionale erogata. L’attenzione prestata ad ogni Cliente ed al miglioramento continuo dell’organizzazione professionale consentono di offrire assistenza e consulenza nelle attività tipiche della professione di dottore commercialista e nella revisione legale.*

