

NON PROFIT

IL CONSULENTE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

SUPPLEMENTO AL N. 102 DI AVVENIRE DI MERCOLEDÌ 29 APRILE 2020

IN QUESTO NUMERO

Come il precedente, anche questo numero è in larga parte caratterizzato dal particolare momento che tutti stiamo vivendo.

Anzitutto diamo conto delle principali modifiche introdotte dalla legge di conversione del Decreto "Cura Italia", legge approvata nel pomeriggio di venerdì 24; al momento in cui chiudiamo il numero il provvedimento non è ancora stato pubblicato sulla G. U., ma dalla consultazione degli atti parlamentari siamo in grado di dare conto delle novità, tra le quali l'inclusione degli enti religiosi civilmente riconosciuti tra i destinatari delle liberalità agevolate effettuate per «finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19» e per il «sostegno delle misure di contrasto» di questa epidemia. Sempre con riferimento al D.L. 18, presentiamo alcune modifiche che possono interessare gli enti non profit, come, ad esempio, la proroga dei termini per l'approvazione del bilancio di esercizio, non più limitata a onlus, Odv e APS.

Riassumiamo poi le nuove proroghe dei termini in materia di versamento di imposte, tasse e contributi introdotte cosiddetto Decreto Liquidità.

Affrontiamo inoltre la delicata questione dei conduttori di negozi, botteghe, impianti sportivi che non sono in questo momento in grado di far fronte al pagamento del canone di affitto e chiedono agli enti dilazioni e riduzioni.

Da ultimo commentiamo la Nota del Ministero del lavoro sul divieto di direzione, coordinamento e controllo degli Enti del Terzo Settore da parte dei c.d. "soggetti esclusi".



La circolare del 3 aprile amplia la platea dei soggetti cui erogare fondi beneficiando della detrazione Spinta alle donazioni anti-virus Liberalità agevolate per l'emergenza estese anche agli enti religiosi

PATRIZIA CLEMENTI

Tra le tante disposizioni adottate per fronteggiare la crisi epidemiologica causata da Covid-19, c'è anche il capitolo che riguarda gli interventi fiscali con i quali il legislatore intende promuovere l'offerta di aiuti economici, premiando la generosità dei donatori. Ci riferiamo all'articolo 66 del cosiddetto "Decreto Cura Italia" (D.L. n. 18 del 17 marzo 2020) che ha introdotto agevolazioni fiscali a favore di quanti donano denaro o beni per «finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19», di cui abbiamo già trattato nello scorso numero del Consulente.

Torniamo ora sull'argomento perché durante questo mese sono intervenuti importanti chiarimenti applicativi da parte dell'Agenzia delle entrate (Circolare 8/E del 3 aprile) e per dare conto delle modifiche apportate alla normativa in sede di conversione in legge del Decreto Cura Italia, tra le quali l'inclusione degli «enti religiosi civilmente riconosciuti» tra soggetti destinatari delle liberalità agevolate (la legge di conversione è stata ap-

provata definitivamente con il voto della Camera il 24 aprile ed è in corso di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale).

Prima di illustrare le novità è utile riassumere il contenuto dell'articolo 66 nella versione originaria.

La norma agevolativa come introdotta dal Decreto Cura Italia. Con il primo comma si stabilisce una detrazione dall'imposta lorda a favore di persone fisiche ed enti non commerciali pari al 30% delle donazioni, che possono essere in denaro o in natura, effettuate nel corso del 2020 «in favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche (ad esempio, aziende ospedaliere, Asl, università, Protezione civile), di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro». La detrazione non può essere di ammontare superiore a 30.000 euro.

Il secondo comma dell'articolo 66 riguarda invece i soggetti titolari di reddito di impresa (siano essi società, persone fisiche o anche enti non commerciali che svolgono attività commerciali) per i quali è stabilito che il regime fiscale delle

liberalità effettuate, sempre nell'anno 2020, «a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da Covid» è quello previsto dall'articolo 27 della L. 135/1999; ne consegue, quindi, che le liberalità in denaro «sono deducibili dal reddito d'impresa ai fini delle relative imposte» (art. 27, comma 1) e che i beni donati «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 D.P.R. 22 dicembre 1, n. 917» (art. 27, comma 2) e, pertanto, sono anch'essi deducibili dal reddito in quanto non determinano la formazione di plusvalenze né la realizzazione di ricavi. Inoltre, le liberalità, in denaro o in natura, «non sono soggette all'imposta sulle donazioni» (art. 27, comma 3).

Infine, il secondo comma dell'articolo 66 del Decreto Cura Italia dispone che le liberalità sono deducibili, nell'esercizio in cui sono effettuate, anche ai fini Irapp.

Va poi sottolineato che, a differenza di quanto previsto per la deducibilità a favore di persone fisiche ed enti non commerciali, per i soggetti titolari di reddito d'im-

presa le liberalità sono deducibili senza tetti.

Il terzo comma dell'articolo 66 stabilisce i criteri per determinare il valore delle liberalità in natura e la relativa documentazione necessaria rinviando, rispettivamente, agli articoli 3 e 4 del D.M. del 28 novembre 2019 (emanato per disciplinare le donazioni effettuate a favore degli Enti del Terzo Settore). Circa la determinazione del valore dei beni donati vengono individuati tre differenti criteri a seconda della loro tipologia:

– per i beni merce (quelli oggetto dell'attività dell'impresa donante) si assume il minore tra il "valore normale" e quello calcolato applicando le norme che disciplinano le rimanenze indicate dall'articolo 92 del Tuir; per "valore normale" assume quello definito dall'articolo 9 del Tuir: «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»;

– per i beni strumentali, l'am-

montare della deduzione è pari al suo valore residuo fiscalmente riconosciuto al momento della donazione, cioè la differenza tra il costo di acquisizione o il costo storico e la somma degli ammortamenti effettuati;

– per i beni diversi da quelli strumentali o merce, occorre tener conto del "valore normale"; limitatamente a questa tipologia di beni è previsto inoltre che qualora il "valore normale" del bene sia superiore a 30.000 euro oppure nel caso in cui per la natura del bene non sia possibile desumere il valore applicando criteri oggettivi, sarà necessaria una perizia giurata redatta entro 90 giorni dalla data della donazione.

Per quanto concerne la documentazione è richiesto che la liberalità risulti da un documento scritto nel quale il donatore descrive analiticamente il bene donato e il suo valore e l'ente donatario si impegna ad utilizzare direttamente il bene per i fini previsti dalla norma. Questo documento dovrà essere conservato dalle parti insieme alla perizia nei casi in cui sia richiesta dalla normativa.

continua a pagina 2

segue dalla prima pagina

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate. Con la Circolare 8/E emanata prima dell'introduzione delle modifiche apportate all'articolo 66 in sede di conversione in legge del decreto, l'Agenzia delle entrate, rispondendo «a dei quesiti pervenuti da parte delle associazioni di categoria, delle Direzioni Regionali dell'Agenzia delle entrate nonché di professionisti ed altri contribuenti in merito all'ambito applicativo delle previsioni fiscali contenute nel Decreto», ha fornito una serie di utili chiarimenti e favorevoli interpretazioni.

1) Deducibilità in presenza di perdite. Un quesito riguarda la possibilità di usufruire della deducibilità anche nel caso in cui l'impresa erogante chiuda il bilancio con una perdita fiscale.

La risposta, che è positiva, si fonda sul rinvio, contenuto nel secondo comma dell'articolo 66, all'articolo 27 della L. 133/1999, il quale stabilisce 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 destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa [...] i beni ceduti gratuitamente [...]». Dal tenore della norma – prosegue l'Agenzia – si desume «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». Pertanto, l'assenza di una parametrizzazione al reddito realizzato consente di usufruire della deduzione «anche in presenza di una perdita fiscale realizzata nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata l'erogazione liberale».

2) Trattamento IVA dei beni donati. Dal momento che l'articolo 66 non contiene disposizioni riguardanti il trattamento IVA delle donazioni in natura è stato chiesto se sia possibile applicare il trattamento previsto dall'articolo 6, comma 15 della L. 133/1999 che assimila le donazioni di beni alla distruzione ai fini IVA, con la conseguenza che la cessione gratuita non viene gravata da IVA e che l'impresa donatrice conserva il diritto alla detrazione.

In questo caso, purtroppo, la risposta è negativa, almeno in parte. L'Agenzia delle entrate, infatti, risponde che questo favorevole regime non si può applicare a tutte le donazioni previste dall'articolo 66 del Decreto Cura Italia perché quelle previste dal comma 15 dell'articolo 6 della L. 133/1999 sono più circoscritte, «sia in termini soggettivi che oggettivi».

La norma in questione fa infatti riferimento soltanto alla donazione 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 di «prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezione, di etichettatura, di peso o per altri motivi similari nonché per prossimità della data di scadenza». Quanto ai soggetti che possono ricevere queste donazioni vengono indicati dalla norma: enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni a fini esclusivamente finaliti di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica, ONLUS, Enti del Terzo Settore ed enti 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 scam-

bio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità.

Ma, precisa la Circolare, anche l'articolo 66 non contiene il rinvio all'articolo 6 della L. 133/1999, si può ritenere «che alle donazioni in natura a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza COVID-19» si possa applicare il regime IVA agevolato, seppure «esclusivamente in relazione a quelle che rispondono ai requisiti oggettivi e soggettivi» ed alle condizioni previste nella norma.

3) Donazioni di alimenti e erogazioni liberali effettuate a strutture ospedaliere. Gli ultimi due quesiti si possono accoppiare in quanto la risposta è sostenuta dalla medesima ratio. Riguardano la possibilità di includere tra le liberalità agevolate di cui all'articolo 66, rispettata mente le donazioni di «finalità assistenziali di solidarietà alimentare» e quelle «effettuate direttamente alle strutture ospedaliere sul territorio».

L'Agenzia delle entrate risponde positivamente, in considerazione della finalità della norma: «incentivare le erogazioni libera-

li volte a finanziare gli interventi per la gestione dell'emergenza epidemologica». Ne consegue che siano da ritenere incluse nell'ambito oggettivo della disposizione le donazioni, da chiunque effettuate, purché i destinatari delle liberalità siano compresi tra quelli indicati dal primo comma dell'articolo 66 del D.L. 18/2020 oppure tra quelli richiamati dall'articolo 27 della L. 133/1999 (che abbiamo elencato sopra).

Inoltre, prosegue la Circolare, le donazioni possono essere effettuate anche «direttamente in favore delle strutture di ricovero, pubbliche e private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità nella gestione dell'emergenza COVID-19».

L'inclusione di questi soggetti «risultava coerente, sotto il profilo sistematico, anche con la previsione extra-fiscale dell'articolo 4 del Decreto che al comma 1 stabilisce che le regioni e le province autonome possono attuare, anche in deroga ai requisiti autorizzativi e di accreditamento, aree sanitarie anche temporanee sia all'interno che all'esterno di strut-

ture 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 gennaio 2020». In pratica questi ultimi enti individuati dalla Circolare operano come un a sorta di «estensione» degli enti pubblici territoriali (inclusi tra i soggetti indicati dall'articolo 66) a supporto dello svolgimento degli interventi di contenimento e della gestione dell'emergenza epidemologica.

Le modifiche alla normativa. Come accennato sopra, tra le modifiche introdotte all'articolo 66 dalla legge di conversione del Decreto 18/2020, vi è l'inclusione degli «enti religiosi civilmente riconosciuti», tra i soggetti destinatari delle liberalità agevolate, da chiunque disposte (persone fisiche, enti non commerciali e imprese).

Si sottolinea che le liberalità devono comunque essere finalizzate «a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19» (comma 1) e al «sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemologica da COVID-19» (comma 2).

Certamente rientrano nella norma agevolativa gli enti ecclesiasici che gestiscono strutture sanitarie, assistenziali e socio-sanitarie nelle quali si svolgono attività a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica, ma può trattarsi anche, ad esempio, delle parrocchie o degli enti caritas delle diocesi che, anche coordinandosi con i comuni e gli altri enti pubblici, sostengono costi per garantire assistenza ai soggetti in condizione di fragilità o per provvedere a fornire beni di prima necessità a nuclei familiari in difficoltà.

Donazioni a sostegno della sussidiarietà alimentare. Con riferimento alle donazioni volte a sostenere l'assistenza alimentare nei confronti delle famiglie in difficoltà, si segnala che con l'ordinanza del Dipartimento Protezione civile n. 658, si assegnano ai comuni fondi aggiuntivi utilizzabili per misure urgenti di sussidiarietà alimentare; i comuni, inoltre, possono destinare a questa finalità anche eventuali donazioni e a tal fine è autorizzata l'apertura di appositi conti correnti bancari o correnti postali onde fare contribuire le citate donazioni. Alle donazioni così ricevute si applicano le agevolazioni fiscali dell'articolo 66 del D.L. 18/2020.

Si segnala inoltre che i comuni possono avvalersi degli enti del Terzo settore per l'identificazione delle famiglie da assistere, per l'acquisto e per la distribuzione dei beni alimentari (o di buoni pasto) e che per le attività connesse alla distribuzione alimentare non sono disposte restrizioni agli spostamenti del personale degli enti del Terzo settore e dei volontari coinvolti.

Patrizia Clementi

© RIPRODUZIONE RISERVATA