

## LE DONAZIONI DI BENI ALLE ONLUS

Di Lauro Montanelli

Con l'art. 1, comma 130, Finanziaria 2008 è stata modificata, **con decorrenza dall'1.1.2008**, la disciplina contenuta nell'art. 13, comma 3, D.Lgs. n. 460/97 in relazione alle cessioni gratuite di beni, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, a favore delle ONLUS.

Dalla nuova disposizione emergono alcune differenze rispetto a quella precedente, in ordine alla **tipologia di beni agevolabili** e al **valore limite** entro il quale la cessione non è produttiva di ricavi. Inoltre, vanno evidenziate le seguenti novità:

- la cessione gratuita **non è considerata erogazione liberale** ai fini del calcolo del limite di deducibilità previsto dall'art. 100, comma 2, lett. h), TUIR;
- **ai fini IVA, i beni ceduti si considerano distrutti.**

Di seguito si illustra il regime agevolato delle cessioni gratuite alle ONLUS a seguito delle predette modifiche, tenendo conto dei chiarimenti forniti a tal proposito dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 26.3.2008, n. 26/E.

### TIPOLOGIA DI BENI AGEVOLABILI

Dall'1.1.2008 il regime agevolato è applicabile **limitatamente ai beni, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa:**

- **non di lusso**; a tale proposito, la citata Circolare n. 26/E non fornisce alcuna indicazione sul criterio da adottare al fine di individuare i beni aventi tale caratteristica;
- che presentano **particolari anomalie** consistenti in **imperfezioni, alterazioni, danni o vizi**, tali:
  - ▶ da non modificare l'idoneità di utilizzo dei beni;
  - ▶ da non consentirne comunque la commercializzazione o la distribuzione, rendendo necessaria l'eliminazione dei beni stessi dal mercato o la loro distruzione.

Con la Risoluzione 20.6.2008, n. 254/E, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche la cessione gratuita ad una ONLUS di prodotti di telefonia mobile (quali telefoni cellulari e relativi accessori, connect card, internet box e palmari) **non più commercializzabili per il completo superamento tecnologico degli stessi (obsolescenza)**, può usufruire del regime in esame.

Come ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 26/E, i beni ceduti gratuitamente da una ONLUS devono essere da questa **utilizzati esclusivamente per l'esercizio delle attività istituzionali**, pena la decadenza dai benefici fiscali previsti dal D.Lgs. n. 460/97; in particolare gli stessi non possono più essere commercializzati o immessi sul mercato dalla ONLUS.

### LIMITE DI IMPORTO DELLE CESSIONI AGEVOLABILI

Ai fini reddituali, l'art. 13, comma 3 in esame prevede che i beni ceduti gratuitamente alle ONLUS **non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa**. Pertanto il valore normale dei beni ceduti gratuitamente alle ONLUS **non costituisce ricavo** per l'impresa. Tale beneficio:

- nella formulazione vigente fino al 31.12.2007, era limitato alle cessioni aventi un costo specifico, sostenuto per la produzione o l'acquisto degli stessi, complessivamente **non superiore a € 1.032,91**;
- nell'attuale formulazione, è limitato alle cessioni aventi un costo specifico complessivamente **non superiore al 5% del reddito d'impresa dichiarato**.

In altri termini, il limite fisso è stato sostituito da un limite variabile in funzione del reddito d'impresa dichiarato dal soggetto donante. In presenza di una perdita d'impresa, quindi, il limite è pari a 0.

### IRRILEVANZA NEL CALCOLO DEL LIMITE DI DEDUCIBILITÀ DELLE EROGAZIONI LIBERALI

In base alla formulazione dell'art. 13, comma 3 in esame in vigore fino al 31.12.2007, il costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto dei beni ceduti gratuitamente alle ONLUS, di importo complessivo non superiore al citato limite di € 1.032,91, **era considerato erogazione liberale e come tale concorreva al calcolo del limite di deducibilità** di cui all'art. 100, comma 2, lett. h), TUIR, in base al quale sono deducibili dal reddito d'impresa:

*h) le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2 per cento del reddito d'impresa dichiarato, a favore delle ONLUS, nonché le iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera i bis), nei Paesi non appartenenti all'OCSE”.*

Di conseguenza, il costo specifico dei beni oggetto di cessione gratuita nei confronti di una ONLUS concorreva al limite di deducibilità stabilito dalla lett. h) del citato art. 100, unitamente alle eventuali erogazioni in denaro effettuate dal cedente stesso.

Ora, **non essendo più prevista tale specifica disposizione**, il costo sostenuto per l'acquisto o la produzione dei beni ceduti gratuitamente ad una ONLUS **non deve essere più considerato** nella verifica del limite di deducibilità delle erogazioni liberali in denaro di cui al predetto art. 100, lett. h).

Nella formulazione dell'art. 13, comma 3 in esame, in vigore dall'1.1.2008, è stata introdotta la previsione secondo cui i beni ceduti gratuitamente alle ONLUS si considerano **distrutti ai fini IVA**. La specifica previsione secondo cui i beni in esame si considerano distrutti ai fini IVA, consente all'impresa di donare i beni senza applicazione dell'IVA, **senza tuttavia la necessità di operare la rettifica della detrazione** e pertanto senza subire alcuna limitazione del diritto alla detrazione. **Ai fini IVA**, va tenuto presente che in base all'art. 6, comma 15, Legge n. 133/99:

*“I prodotti alimentari non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi simili nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai soggetti indicati nell'articolo 10, numero 12), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e da questi ritirati presso i luoghi di esercizio dell'impresa, si considerano distrutti...”.*

## **ADEMPIMENTI**

Per usufruire del regime agevolato sopra descritto, è necessario osservare gli specifici adempimenti di seguito descritti, previsti dall'art. 13, comma 4, D.Lgs. n. 460/97 nonché dall'art. 2, comma 2, DPR n. 441/97 (in quanto i beni si considerano distrutti ai fini IVA).

Ai sensi del citato art. 13, comma 4, l'impresa cedente deve comunicare preventivamente all'Agenzia delle Entrate, mediante raccomandata A/R, le singole cessioni che intende effettuare, con **esclusione delle cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore**.

Tale comunicazione, se effettuata anche ai comandi della Guardia di Finanza di competenza, con l'indicazione di data, ora e luogo di inizio del trasporto, destinazione finale dei beni, nonché ammontare complessivo (in base al prezzo di acquisto) dei beni ceduti gratuitamente, vale anche ai fini del superamento della presunzione di cessione ex art. 2, comma 2, DPR n. 441/97.

Si evidenzia che, stante il richiamo alla previsione contenuta nell'art. 2, comma 2, DPR n. 441/97, la comunicazione in esame:

- va inviata **almeno 5 giorni prima della consegna dei beni**;
- è richiesta soltanto qualora il costo complessivo dei beni sia **superiore a € 5.164,57**.

Alla ONLUS destinataria della cessione gratuita è richiesto di:

- predisporre una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** al fine di attestare la natura, qualità e quantità dei beni ricevuti, corrispondenti ai dati indicati nel ddt;
- attestare, a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dal D.Lgs. n. 460/97, l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali, mediante un'apposita dichiarazione da conservare negli atti dell'impresa cedente.