

## CONTABILITÀ

## *Le erogazioni liberali*

di Viviana Grippo

Il **principio contabile n. 12** prevede che le erogazioni liberali siano iscritte nella voce B14) Oneri diversi di gestione di conto economico. Il citato principio identifica, infatti, questa tipologia di costo tra quelli di natura non finanziaria.

Contabilmente si possono distinguere due tipologie di erogazioni, quelle **in denaro** e quelle **in natura** che possono essere rappresentati da beni merce o da immobilizzazioni.

Nel primo caso la scrittura contabile da redigere al momento della erogazione sarà la seguente:

## Erogazioni liberali a Banca c/c

Nel caso di liberalità costituite da **beni merce** occorrerà rilevare la distrazione dei beni dalla voce ricavi per vendita merce; la scrittura contabile apparirà essere come segue:

Erogazioni liberali a Merci c/vendite

In tale circostanza abbiamo ipotizzato una **esenzione Iva** ai sensi del numero 12 dell'articolo 10 del DPR 633/1972. Si tratta dei casi in cui le donazioni sono effettuate nei confronti di enti pubblici, fondazioni aventi scopo di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica, associazioni riconosciute. Se l'operazione fosse **soggetta ad Iva** la scrittura contabile si presenterebbe come segue:

Diversi a Diversi

Erogazioni liberali

Imposte indeducibili

a Merci c/vendita

a Erario c/iva

Allo stesso modo, nel caso di liberalità costituite da **immobilizzazioni** la scrittura contabile dovrà rilevare oltre all'imposta sul valore aggiunto, anche la eventuale **plusvalenza** o **minusvalenza** realizzata sul bene distrutto:

Diversi a Diversi

Fondo ammortamento impianti

Erogazioni liberali

Imposte indeducibili

a Impianti

a Plusvalenza

a Erario c/iva

Dal punto di vista fiscale, nell'ambito del reddito d'impresa, le fonti normative sono rappresentate dal Tuir, **articolo 100, comma 2**, che riconosce la deducibilità delle erogazioni liberali in denaro, e dal **D.L. 35/2005**, modificativo del precedente comma 2 articolo 100 Tuir, ad opera del quale si è resa possibile la deduzione delle erogazioni in natura.

Sempre il D.L. 35/2005, all'articolo 14 comma 3, prevede la **impossibilità di applicazione alternativa** dei limiti di deducibilità previsti dal citato articolo 100 del Tuir ovvero di quelli di cui al comma 1 dell'articolo 14 D.L. 35/2005. In questo ultimo caso il **limite di deduzione** sarà rappresentato dal 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque non oltre i 70.000 euro.

In quest'ultima ipotesi il decreto prevede che:

“Costituisce in ogni caso presupposto per l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 1 la tenuta, da parte del soggetto che riceve le erogazioni, di scritture contabili atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché la redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, di un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria”.

L'eventuale eccedenza costituirà **variazione in aumento** da rilevarsi in sede di redazione della dichiarazione dei redditi.

Ai fini della deducibilità delle erogazioni in denaro, l'Agenzia delle entrate con **circolare n. 39/2005** ha chiarito che esse devono essere effettuate avvalendosi di **intermediari finanziari** quali banche, poste o sistemi di pagamento quali carte di credito o debito anche prepagate ovvero assegni.

Per le erogazioni in natura, invece, il donante deve farsi rilasciare all'atto della erogazione una **ricevuta** contenente la descrizione dettagliata dei beni donati con indicazione dei relativi valori oltre ad apposita dichiarazione nella quale sia attestato il valore del bene devoluto.

Un **particolare regime sanzionatorio** è previsto nel caso in cui si registrino indebite erogazioni. Il D.L. 35/2005 prevede, infatti, che la sanzione applicata alla erronea deduzione dell'erogazione sia **maggiorata del 200%** e una **responsabilità solidale** tra erogante e beneficiario sia per le maggiori imposte accertate che per le sanzioni comminate.