

AGEVOLAZIONI

Nuova detrazione per le erogazioni liberali a contrasto dell'emergenza Covid-19

di **Cristoforo Florio, Stefano Lizzani**



Il recente Decreto-legge “Cura Italia” (**D.L. 18/2020**) prevede **alcuni incentivi fiscali a favore delle erogazioni liberali** a sostegno delle misure di **contrasto dell'emergenza epidemiologica da Covid-19**.

Le agevolazioni sono contenute nell'[articolo 66](#) del citato provvedimento, che risulta **articolato su due piani**:

1. la **detrazione in ambito Irpef ed Ires**, spettante - rispettivamente - alle **persone fisiche** e agli **enti non commerciali** (si tratta di una riduzione dell'imposta lorda);
2. la **deducibilità del costo** nell'ambito del **reddito d'impresa** (si tratta di una riduzione del reddito imponibile).

Nel presente contributo ci concentreremo sul primo degli incentivi introdotti, rimandando ad un prossimo intervento l'analisi del regime di deducibilità nell'ambito del reddito d'impresa.

La **disposizione in esame** prevede 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**, 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**.

Sotto il **profilo soggettivo** e, in particolare, relativamente all'individuazione dei soggetti che provvedono ad effettuare l'erogazione liberale, la norma riguarda:

1. le **persone fisiche** (soggetti Irpef); e
2. gli **enti non commerciali, sia pubblici che privati** (soggetti Ires, che determinano tuttavia il reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi secondo le regole Irpef, secondo quanto previsto dall'[articolo 143 Tuir](#))

che effettuano l'erogazione liberale **al di fuori dell'eventuale esercizio di un'attività d'impresa.**

Sempre sul **piano soggettivo** ma con riguardo ai destinatari dell'erogazione liberale in questione, la norma, 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, ecc.), **accoglie gli "enti o le istituzioni pubbliche"**; vi rientrano dunque, a titolo esemplificativo e non esaustivo, le **aziende ospedaliere**, le **aziende ospedaliere universitarie**, le **ASL**, le **Università pubbliche**, la **Protezione Civile**, ecc..

Sono inoltre incluse le **fondazioni** e le **associazioni legalmente riconosciute** senza scopo di lucro sulle quali, tuttavia, occorre fare qualche precisazione, alla luce della prassi amministrativa esistente sul punto.

Infatti, quella dell'[articolo 66](#) in commento rappresenta una **formulazione non nuova nell'ordinamento tributario italiano**, dal momento che l'[articolo 15 Tuir](#) prevede, al **comma 1 lettera h)**, la detraibilità delle **erogazioni liberali in denaro** proprio a favore delle **medesime categorie di soggetti**, 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.**

Ebbene, proprio partendo dal tema delle fondazioni e associazioni, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti utili a delineare, più in generale, quali siano i soggetti beneficiari delle erogazioni liberali in esame in relazione ai quali spetta la detrazione; la [risoluzione 299/E/2007](#) ha infatti chiarito 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. (...)".

In sostanza, 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 agli stessi dei **requisiti** sopra elencati, che costituiscono i **presupposti soggettivi di applicazione** del beneficio in capo all'erogante.

La **nuova detrazione prevista dal decreto "Cura Italia"** ha tuttavia una **portata più ampia** rispetto a quella della sopra **menzionata lettera h) dell'articolo 15**, in quanto **non è limitata alle sole erogazioni liberali in denaro ma include anche quelle effettuate in natura.**

È opportuno ricordare che, secondo quanto previsto dall'[articolo 1, comma 679, L. 160/2019](#), al fine di usufruire della detrazione anche le erogazioni liberali in esame **dovranno essere effettuate con versamento bancario o postale** ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'[articolo 23 D.Lgs. 241/1997](#) (bancomat, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari).

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”***.

Si tratta di una **descrizione piuttosto ampia**, pur se con una finalità precisa, sulla quale **non ci sono tuttavia al momento chiarimenti ufficiali**, neanche nella relazione illustrativa al decreto.

Sarà in ogni caso opportuno che, da un lato, l'ente beneficiario **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) e, dall'altro, che il soggetto che provvede all'erogazione documenti quanto più possibile **la finalità della donazione** (ad esempio, utilizzando una **chiara descrizione della causale del bonifico**).

Peraltro, va ricordato che l'[articolo 99 del decreto “Cura Italia”](#) prevede che, nella vigenza dello stato di emergenza deliberato dal **C.d.M. del 31 gennaio 2020** 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, **qualora sia finanziata in via esclusiva tramite donazioni di persone fisiche o giuridiche private** ai sensi dell'[articolo 793 cod. civ.](#), avviene **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'[articolo 35 D.Lgs. 50/2016](#), sempre a condizione che l'affidamento sia **conforme al motivo delle liberalità**.

Si ricorda che il citato [articolo 793](#) disciplina la c.d. **“donazione modale”**, ovvero una **donazione gravata da un *modus*** che, in sostanza, impone al beneficiario di **utilizzare quella donazione per lo scopo specifico** per il quale è stata effettuata (nel caso di specie, l'adozione di misure di contrasto e contenimento dell'epidemia da **Covid-19**).

Peraltro, per le erogazioni liberali di cui al citato [articolo 99](#), **ciascuna pubblica amministrazione beneficiaria dovrà attuare un'apposita rendicontazione separata**, per la quale sarà autorizzata **l'apertura di un conto corrente dedicato** presso il proprio tesoriere, assicurandone la **completa tracciabilità**.

Al termine dello stato di emergenza nazionale da Covid-19, tale separata rendicontazione **dovrà essere pubblicata 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.

Conclusivamente, e relativamente all'importo della riduzione d'imposta lorda fruibile da parte di persone fisiche ed enti non commerciali, la norma **fissa la detrazione nella misura del 30%**, da calcolarsi **su un importo massimo di 30.000 euro** (questa l'interpretazione già adottata dall'Agenzia delle Entrate sul calcolo della detrazione per altre tipologie di erogazioni liberali per le quali è stata utilizzata la medesima formulazione normativa del decreto "Cura Italia"; si vedano, ad esempio, i chiarimenti della [circolare 13/E/2019](#)).