

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Erogazioni liberali integralmente deducibili dal reddito d'impresa***

di Sandro Cerato



Per i **soggetti titolari di reddito d'impresa** le erogazioni liberali in denaro e in natura a sostegno dell'emergenza epidemiologica Covid-19, effettuate nell'anno 2020, sono **integralmente deducibili dal reddito d'impresa**.

È quanto emerge dalla lettura dell'[articolo 66, comma 2, D.L. 18/2020](#), in cui è contenuta una **norma speciale finalizzata ad incentivare le erogazioni liberali effettuate dalle imprese** (nel comma 1 è invece contenuta la disciplina delle **erogazioni liberali effettuate dalle persone fisiche**).

Il primo aspetto da sottolineare riguarda la possibilità di **dedurre integralmente dal reddito d'impresa** le erogazioni in questione, e ciò si desume dal richiamo contenuto nel predetto **comma 2 dell'articolo 66 all'articolo 27 L. 133/1999**.

Secondo tale disposizione, e in particolare il comma 1, *“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”*.

Per quanto riguarda le **erogazioni in natura**, il successivo **comma 2 dell'articolo 27** citato stabilisce che i beni ceduti **non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa**, precisando che tale irrilevanza riguarda sia i **beni merce** (che danno luogo a ricavi di cui all'[articolo 85 Tuir](#)), sia i **beni ammortizzabili** (che danno luogo a plusvalenze ai sensi dell'[articolo 86 Tuir](#)).

Ai fini **Irap**, è precisato che le **erogazioni liberali sono deducibili nell'esercizio in cui sono effettuate**, e quindi necessariamente nel 2020 visto che la norma “speciale” di cui all'[articolo 66 D.L. 18/2020](#) riguarda solamente tale **annualità**.

Per quanto riguarda i **soggetti beneficiari della norma agevolativa**, poiché l'[articolo 66, comma 2](#), si riferisce a tutti i soggetti **titolari di reddito d'impresa**, possono fruire della norma i **soggetti Irpef** (imprese individuali e società di persone a prescindere dal regime contabile adottato), ed i **soggetti Ires** (società di capitali, enti commerciali e stabili organizzazioni di soggetti non residenti).

In relazione ai **soggetti che beneficiano delle erogazioni**, il **comma 2** non contiene alcuna **limitazione**, anche se la relazione illustrativa al decreto stabilisce che il comma 2 persegue le medesime finalità previste al comma 1. Ed in tale comma si legge che i destinatari dell'erogazione, quale **condizione per la deducibilità**, devono intervenire per la **gestione ed il contenimento dell'emergenza sanitaria**. Pertanto, anche per i soggetti titolari di reddito d'impresa le erogazioni sono deducibili secondo le regole illustrate se effettuate a favore dello **Stato, delle Regioni**, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro.

L'[articolo 66, comma 3, D.L. 18/2020](#) contiene le **regole per valorizzare le erogazioni effettuate in natura**, specificando che si deve aver riguardo agli [articoli 3 e 4 D.M. 28.11.2019](#) (in cui sono contenute le disposizioni per le erogazioni in favore degli enti del Terzo settore).

In base a tali indicazioni (e in particolare l'articolo 3), **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 Tuir](#), dovendosi distinguere i beni come segue:

- per quelli **strumentali**, l'erogazione in natura è valorizzata in base al **valore fiscalmente riconosciuto del bene** (costo storico al netto degli ammortamenti dedotti);
- per i beni-merce, si deve tener conto del **minore tra il valore normale di cui all'[articolo 9 Tuir](#)** e quello **assunto ai fini della valorizzazione delle rimanenze di cui all'[articolo 92 Tuir](#)**.

Il richiamo all'[articolo 3 D.M. 28.11.2019](#) determina anche l'applicazione delle previsioni riguardanti la necessità di acquisire una **perizia di stima** in caso di erogazione liberale di beni diversi da quelli citati, nonché la necessità di dotarsi della documentazione prevista (**dichiarazione scritta del donatore e del soggetto destinatario dell'erogazione**).