

CESSIONI GRATUITE DI BENI A FAVORE DI ENTI PUBBLICI, ASSISTENZIALI E ONLUS

Tali cessioni sono esenti Iva (art. 10 n. 12, del Dpr 633); la società dovrà quindi emettere fattura (o autofattura) al valore normale, in esenzione di imposta. Visto che l'operazione in oggetto non fa parte dell'ordinaria attività dell'impresa, quest'ultima non sarà soggetta all'applicazione del pro-rata (beni oggetto dell'attività) ma dovrà operare una rettifica all'Iva detratta in precedenza restituendola all'Erario attraverso il meccanismo di rettifica di cui all'art. 19-bis2 Dpr 633.

Per poter avvalersi del regime di esenzione va adottata un'apposita procedura (vedi "Oneri di utilità sociali", "cessioni gratuite di beni alle Onlus"). Tuttavia, tenuto conto che la rettifica sull'Iva ai sensi dell'art. 19-bis2 azzerava quasi sempre il beneficio derivante dall'esenzione, pare preferibile evitare tali adempimenti burocratici e ricorrere all'applicazione delle regole ordinarie in materia di omaggi.

CESSIONI GRATUITE DI BENI AL DI FUORI DEL TERRITORIO NAZIONALE

- **Omaggi nella UE:** per le cessioni gratuite in ambito CE, mancando il presupposto della onerosità dell'operazione, non è applicabile il regime speciale della non imponibilità Iva ai sensi dell'art. 41 DL 331/93; vedere quanto previsto per le cessioni gratuite in Italia (art. 56 DL 331/93).
- **Omaggi extra UE:** le cessioni gratuite di beni all'estero sono non imponibili art. 8/633.

OMAGGI A CONSULENTI, AGENTI, RAPPRESENTANTI

Nei confronti di soggetti che eseguono prestazioni a favore dell'azienda senza un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa o senza un rapporto di dipendenza, l'omaggio è deducibile se di modico valore rispetto ai compensi che normalmente essi ricevono (es. valore omaggio € 100,00, provvigioni corrisposte € 10.000,00). Gli omaggi il cui valore risultasse invece nettamente sproporzionato (es. valore omaggio € 200,00, provvigioni corrisposte € 1.000,00) dovranno essere qualificati come compenso in natura e di conseguenza assoggettati a ritenuta.

OMAGGI AI DIPENDENTI

Vedi: Retribuzioni e contributi dipendenti.

ONERI DI UTILITA' SOCIALE / EROGAZIONI LIBERALI Art. 100 - Art. 14 D.L. n. 35 del 14.03.05 conv. da L. 80 del 14.05.05 - D.M. 11.4.01 - DETRAZIONI PER ONERI Art. 78

Spese sostenute per i dipendenti (art. 100.1) - Le spese relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o da categorie di dipendenti per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sanitaria o culto sono deducibili per un ammontare non superiore al 5 % delle spese per lavoro dipendente risultanti dall'Unico (compreso il lavoro interinale, DRE Lombardia n. 67825/00).

Le erogazioni liberali diverse da quelle indicate all'art. 100 (per generalità dei dipendenti e utilità sociale) e all'art. 95.1 (anche singoli dipendenti) non sono ammesse in deduzione (art. 100.4).

Erogazioni liberali (art. 100.2 - Dlgs 460/97 - DL 106/05 - DL 35/05 - C.A.E. n. 39 del 19.08.05).

Il Tuir dispone la deducibilità solo a fronte di erogazioni in denaro mentre il DL 35/05 riconosce la deducibilità sia a quelle in denaro che in natura. L'art. 14.3 DL n. 35/05 prevede, la facoltà per l'erogante, titolare di reddito di impresa, di avvalersi, in luogo della disposizione prevista dall'art. 14.1 di quella recata dall'art. 100.2, senza poter cumulare entrambe le disposizioni.

- **Erogazioni in denaro:** al fine di ottenere la deducibilità, devono essere effettuate avvalendosi delle banche, poste, di uno dei sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D.Lgs n. 241/97 e cioè carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari (C.M. 39/E/2005) (Vedi fac-simile).
- **Erogazioni in natura:** al fine di ottenere la deducibilità, il donante dovrà acquisire una ricevuta dall'Ente con la descrizione dettagliata dei beni donati e l'indicazione dei relativi valori; inoltre il donante deve acquisire idonea documentazione che attesti il valore normale del bene donato. (Vedi fac-simile)
- **Limiti di deducibilità:** è possibile optare alternativamente o per l'applicazione dell'art. 14.1 DL n. 35/05 che prevede che le liberalità sono deducibili dal reddito complessivo nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui oppure per l'applicazione dell'art. 100.2 lett. h) che prevede un limite per un importo non superiore a 2.065,83 euro o al 2% del reddito dichiarato. L'eccedenza oltre i limiti stabiliti dà luogo a variazioni in aumento in sede di dichiarazione dei redditi.

La determinazione delle erogazioni liberali deducibili in % sul reddito tassabile si fonda sulla seguente formula (es. per il 2%): Erogazione liberale deducibile = $Y \times 0,02 / 1,02$ dove Y è il reddito al lordo delle erogazioni liberali.

- **Iva:** Le erogazioni liberali di beni-merce fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica, sono **esenti da Iva** ai sensi dell'art. 10/633 n. 12.
- **Obblighi contabili:** L'art. 14.2 del DL n. 35/05 prevede due presupposti per la deducibilità delle erogazioni poste a carico del soggetto beneficiario, il cui inadempimento si riflette però a carico del soggetto ero-

1. la tenuta di scritture contabili, complete e analitiche, rappresentative dei fatti di gestione (se l'ente non ha conseguito in un anno proventi superiori a 51.649,69 euro è sufficiente la tenuta di un rendiconto delle entrate e delle spese complessive (art. 20 DPR 600/73);
 2. la redazione di un apposito documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economico e finanziaria entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio.
- **Sanzioni:** L'art. 14.4 del DL n. 35/05 stabilisce che qualora nella dichiarazione del soggetto erogatore delle liberalità siano esposte indebite deduzioni dall'imponibile, in violazione dei presupposti dell'art. 14.1, la sanzione è maggiorata del 200%. L'art. 14.5 del DL n. 35/05 sancisce poi una responsabilità solidale tra il soggetto erogatore e l'ente beneficiario e i suoi amministratori per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate nel caso in cui si riscontri l'insussistenza dei caratteri solidaristici e sociali che devono caratterizzare l'ente beneficiario dell'erogazione

Fac-simile

ONLUS Indirizzo	RICEVUTA di EROGAZIONE LIBERALE N. xx del xx.xx.xxxx	Spett.le Ditta	
Per gli adempimenti previsti in tema di documentazione di oneri deducibili, ai sensi del D.P.R. 917/1986 si attesta che nel corso dell'anno xxxx sono state ricevute dalla S.V. le seguenti erogazioni liberali:			
Tipologia	Descrizione beni - Modalità versamento	Q.tà	Valore normale / Importo ricevuto
Erogazione liberale in natura	Bene xyz - Rif. Xxxx		Euro 1.000,00
Erogazione liberale in denaro	Assegno c/c - n° xxxx		Euro 1.000,00
Attestiamo, inoltre, ai sensi delle previsioni contenute nella C.M. 19.8.2005, n. 39/E, che la nostra organizzazione ha istituito un impianto contabile idoneo a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione, nonché di aver redatto un apposito documento che rappresenta adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Data _____ Firma _____			

IMPRESE: quando spetta lo sconto fiscale e in che misura		
BENEFICIARIO	Tipo di liberalità	AGEVOLAZIONE SPETTANTE riferimenti normativi
ONLUS (Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale)	erogazioni in denaro e in natura	in alternativa, una delle seguenti: a) deducibilità nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro; b) deducibilità, ma solo per le erogazioni in denaro, dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima di 2.065,83 euro o del 2% del reddito di impresa dichiarato. Ai sensi dell'art. 14.1 D.L. 35/05 e succ. modificazioni e integrazioni - art. 100.2 lett. h).
	cessione di prodotti alimentari e di farmaci	costi deducibili dal reddito di impresa senza alcun limite le cessioni non costituiscono ricavi o plusvalenze ai sensi dell'art. 13.2 D. Lgs. n. 460/97.
	cessione di altri beni prodotti e scambiati dall'impresa	il costo sostenuto per la produzione e l'acquisto non deve essere superiore a 1.032,91 euro. Il costo concorre, con le altre erogazioni in denaro alle Onlus, alla formazione del limite di deducibilità (€ 2.065,83 o 2% del reddito di impresa dichiarato) ai sensi dell'art. 13.2 D. Lgs. n. 460/97.
	spese per l'impiego di lavoratori dipendenti utilizzati per servizi erogate alle Onlus	deducibili dal reddito di impresa nel limite del cinque per mille del costo totale di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 100.2, lett. i).
FONDAZIONI E ASSOCIAZIONI con attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico	erogazioni in denaro e in natura (se effettuate a partire dal 15 maggio 2005)	deducibilità del limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di € 70.000 ai sensi dell'art. 14.1 D.L. 35/05 e successive modificazioni e integrazioni
FONDAZIONI, ASSOCIAZIONI, Comitati, Enti individuati da dpcm nei paesi non ocse per iniziative umanitarie, religiose, laiche	erogazioni in denaro	deducibilità dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima di 2.065,83 euro o del 2% del reddito di impresa dichiarato ai sensi dell'art. 100.2 lett. h).
APS	erogazioni in denaro e	in alternativa, una delle seguenti:

(Associazioni di Promozione Sociale)	in natura	a) deducibili nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di € 70.000; b) deducibili, ma solo le erogazioni in denaro, dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima di 1.549,37 euro o al 2% del reddito di impresa dichiarato. Ai sensi dell'art. 14.1 D.L. 35/05 e successive modificazioni e integrazioni e art. 100.2 lett. l).
ONG (Organizzazioni Non Governative)	contributi, donazioni, oblazioni	in alternativa, una delle seguenti: a) deducibili nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro b) deducibili dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima del 2% Ai sensi dell'art. 14.1 D.L. 35/05 e successive modificazioni e integrazioni e art. 100.2, lett. a).
PERSONE GIURIDICHE che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto o finalità di ricerca scientifica	erogazioni liberali	deducibili dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima del 2% ai sensi dell'art. 100.2, lett. a).
PERSONE GIURIDICHE CON SEDE NEL MEZZOGIORNO che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica	erogazioni liberali	deducibili dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima del 2% ai sensi dell'art. 100.2, lett. b).
PARTITI E MOVIMENTI POLITICI	erogazioni in denaro (solo per società ed enti ai sensi dell'art. 73)	detrazione dall'Ires del 19% dell'erogazione ai sensi dell'art. 78.
SOGGETTI CHE PROMUOVONO O SVOLGONO attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale/artistico	Erogazioni in denaro	deducibili dal reddito di impresa, senza alcun limite ai sensi dell'art. 100.2, lett. f).
ENTI O ISTITUZIONI pubbliche, fondazioni ed associazioni operanti nello spettacolo	erogazioni in denaro	deducibili dal reddito di impresa dichiarato nella misura massima del 2% ai sensi dell'art. 100.2, lett. g).
POPOLAZIONI COLPITE da eventi di calamità pubblica o altri eventi straordinari	erogazioni in denaro	deducibili dal reddito di impresa senza alcun limite purché effettuate per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati ed enti ai sensi dell'art. 27.1 L. n. 133/99.
	cessioni di beni	le cessioni non costituiscono ricavi o plusvalenze ai sensi dell'art. 27.2 L. 133/99.
ISTITUZIONI SCOLASTICHE ISTITUTI DI PREVENZIONE E PENA ORFANOTROFI, ENTI RELIGIOSI E PARROCCHIE	cessione di prodotti editoriali e dotazioni informatiche*	deducibili dal reddito di impresa e non rilevano ai fini dell'IVA (le cessioni non costituiscono ricavi o plusvalenze) ai sensi dell'art. 54 L. n. 342/00.
ISTITUZIONI SCOLASTICHE DI OGNI ORDINE E GRADO, STATALI E PARITARIE SENZA SCOPO DI LUCRO	erogazioni liberali per l'innovazione tecnologica, l'edilizia scolastica, l'ampliamento dell'offerta formativa	deducibili nel limite del 2% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro ai sensi dell'art. 100.2, lett. o bis).
FONDAZIONI E ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE che svolgono o promuovono attività di ricerca scientifica	erogazioni in denaro e in natura	in alternativa, una delle seguenti: a) deducibilità nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, fino all'importo massimo di 70.000 euro b) deducibilità integrale dal reddito di impresa, se si tratta di erogazioni in denaro. Ai sensi dell'art. 14.1 D.L. 35/05 e successive modificazioni e integrazioni e art. 100.2, lett. c).
SOGGETTI OPERANTI NEI SETTORI DEI BENI CULTURALI E DELLO SPETTACOLO	erogazioni in denaro	deducibili dal reddito di impresa, senza alcun limite (le categorie che possono beneficiare dell'agevolazione sono quelle individuate dal D.M. 3.10.02) ai sensi dell'art. 100.2, lett. m).
STATO, REGIONI, ENTI, ISTITUZIONI, FONDAZIONI ED ASSOCIAZIONI	erogazioni in denaro per realizzare programmi di ricerca scientifica nel settore della sanità	deducibili dal reddito di impresa, senza alcun limite (i programmi di ricerca devono essere autorizzati con decreto del Ministro della Salute) ai sensi dell'art. 100.2, lett. o).
CONCESSIONARI PRIVATI per la radiodiffusione sonora a carattere comunitario	erogazioni in denaro	Per un importo non superiore all'1% del reddito imponibile ai sensi dell'art. 100.2 lett. d).

Università, fondazioni universitarie e istituzioni universitarie pubbliche (es. Università degli Studi di Verona); ENTI DI RICERCA pubblici e vigilati (tra cui, università, fondazioni e istituzioni univ. pubbliche) ENTI PARCO regionali e nazionali	a) erogazioni liberali in denaro b) trasferimenti a titolo gratuito a favore dei medesimi soggetti.	a) deducibili dal reddito di impresa, senza alcun limite ai sensi dell'art. 100.2, lett. c). b) esenzione da tasse, imposte indirette (diverse dall'Iva) e diritti dovuti a qualunque titolo ai sensi dell'art. 14.8 DL 35/05.
---	--	---

* Deve trattarsi di cessioni gratuite di dotazioni informatiche e di prodotti editoriali non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione e quindi: a) non più in distribuzione; b) presentano difetti e vizi di produzione tali da renderli non idonei all'immissione sul mercato; c) non risultano più adeguati alle esigenze del cedente per la loro obsolescenza tecnologica.

Le scritture contabili possono essere relative ad operazioni esenti da Iva ai sensi dell'art. 10/633 o soggette ad imposta, e riguardare sia beni merce che immobilizzazioni:

Erogazioni liberali	a	Ricavi
Erogazioni liberali Imposte indeducibili	a	Ricavi Erario c/Iva
Fondo ammortamento Erogazioni liberali Imposte indeducibili	a	Macchinari Plusvalenze Erario c/Iva

CESSIONE GRATUITA DI BENI ALLE ONLUS

Non concorrono a formare il reddito come ricavi o plusvalenze le seguenti cessioni a favore delle Onlus:

- cessione gratuita, e senza alcun limite, di derrate alimentari e prodotti farmaceutici (esclusi dal commercio per difetti di confezionamento o altre cause che, comunque, non ne impediscono l'utilizzo ad es. prodotti prossimi alla scadenza) alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa cedente.
- cessione gratuita anche di altri beni, diversi dai precedenti, a condizione che:
 - si tratti di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
 - il costo specifico complessivo dei beni ceduti non sia superiore a 1.032,91 euro. Tale costo specifico, vale a dire il costo sostenuto dall'impresa per la realizzazione o l'acquisto dei beni, concorre, peraltro, con eventuali erogazioni liberali in denaro alla formazione del limite di deducibilità indicato nel paragrafo precedente (fino a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato).

Per fruire delle agevolazioni sopra indicate tanto l'impresa cedente quanto la Onlus beneficiaria devono rispettare alcuni adempimenti (indicati in tabella)

IMPRESA CEDENTE	ONLUS
Comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate, mediante raccomandata a.r., per le singole cessioni di beni (esclusa nei casi di beni facilmente deperibili e di modico valore).	Dichiarazione da rilasciare all'impresa donante; in essa occorre attestare l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto.
Annotazione nei registri Iva, o in apposito prospetto, di quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese.	
Conservare la dichiarazione rilasciata dalla Onlus nei cui confronti ha effettuato la cessione.	

Si ricorda infine che le cessioni gratuite di beni a favore delle Onlus, alla cui produzione e scambio è diretta l'attività dell'impresa, sono considerate operazioni esenti da Iva.

Vedi § Omaggi - Cessioni gratuite di beni a favore di Enti pubblici, assistenziali e Onlus

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori