



Erogazioni liberali in emergenza Coronavirus: esenzione Iva, ma detraibilità Iva sugli acquisti

Scritto da: [Avv. Raffaella De Vico](#)

Data: 12 Marzo 2021

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito riguardante la detraibilità dell'Iva relativa a beni donati nell'ambito della gestione dell'emergenza Coronavirus.

La fondazione istante è un ente commerciale di diritto privato residente ai fini fiscali in Italia. Nell'ambito dell'emergenza Coronavirus, la fondazione istante ha messo a disposizione gratuita in favore di un ospedale, mediante un contratto di comodato, degli spazi all'interno di immobili di sua proprietà per permettere alla Regione di allestire una nuova struttura sanitaria, attivata poi dall'ospedale stesso, con l'obiettivo di aumentare il numero di posti letto di terapia intensiva.

La fondazione ha deciso di intervenire anche a fornire alla struttura sanitaria dei moduli strutturali amovibili e degli impianti così da permettere l'attivazione più rapida della struttura destinata alla cura del Coronavirus. In particolare, questi beni, acquistati dalla fondazione grazie a fondi costituiti da donazioni di privati, saranno poi ceduti all'ospedale a titolo di erogazione liberale. Un'altra fondazione si è affiancata all'istante, occupandosi specificamente della raccolta delle donazioni per la realizzazione dei moduli strutturali e degli impianti per l'ospedale, ed ha fornito alla fondazione istante la provvista di denaro necessaria per far fronte ai pagamenti dei fornitori di beni e servizi. Si è trattato di un'operazione fuori campo Iva poiché era una mera cessione di denaro senza alcuna controprestazione o corrispettivo. L'ospedale diverrà, alla fine, proprietario delle strutture e degli impianti realizzati grazie al contributo dell'istante e questi beni, al termine dell'emergenza, potranno essere smontati a spese della fondazione stessa e riutilizzati per altre eventuali esigenze dell'ospedale.

Nell'istanza di interpello è precisato che le fondazioni coinvolte conserveranno un elenco riepilogativo con l'indicazione di tutti i donatori e degli importi donati ed una specifica e precisa rendicontazione delle operazioni di acquisto di beni e servizi necessarie per la realizzazione della nuova struttura. La fondazione istante farà eseguire una perizia giurata attestante il valore dei beni donati all'ospedale. Il trasferimento di tali beni risulterà da un atto notarile nella quale vi sarà una dichiarazione del donatore con descrizione analitica dei beni donati e del loro valore ed una dichiarazione dell'ospedale destinatario della donazione contenente l'impegno ad utilizzare i beni in questione direttamente per lo svolgimento della propria attività statutaria e per

l'esclusivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Il quesito posto all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate riguarda il corretto trattamento Iva da applicare alle diverse operazioni connesse alla realizzazione della struttura. In particolare, sono stati richiesti chiarimenti riguardo alla detraibilità dell'Iva sugli acquisti effettuati dalla fondazione istante per la realizzazione della struttura, riguardo al regime Iva della cessione a titolo di erogazione liberale che verrà effettuata dalla fondazione istante in favore dell'ospedale e riguardo all'incidenza di tutte queste operazioni sul calcolo della percentuale di Iva detraibile (cosiddetta "pro-rata") dalla fondazione istante.

Secondo l'Agenzia delle Entrate (Risposta n. 150 del 4 marzo 2021), occorre, in primo luogo, ricordare la disposizione del [Decreto "Cura Italia"](#) di un anno fa (articolo 66) nella quale viene stabilito che, per le erogazioni liberali in denaro ed in natura, effettuate nell'anno 2020 da persone fisiche e da enti non commerciali, in favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni ed associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, finalizzate a finanziare gli interventi in materia di contenimento e gestione dell'emergenza Coronavirus, spetta una detrazione dall'imposta lorda ai fini dell'imposta sui redditi pari al 30 %, per un importo non superiore a 30.000 Euro.

Per le erogazioni liberali in denaro ed in natura effettuate nel corso del 2020 da soggetti titolari dei redditi d'impresa a sostegno delle misure di contrasto dell'emergenza Coronavirus viene richiamata la disposizione contenuta nell'articolo 27 della Legge n. 133 del 13 maggio 1999. Tale disposizione richiamata prevede che siano 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 pubbliche o da altri eventi straordinari per il tramite di fondazioni, di associazioni, di comitati e di enti.

Come chiarito in [una Circolare del 3 aprile 2020](#), in coerenza con la finalità perseguita da tale normativa, deve ritenersi che rientrino nell'ambito delle donazioni agevolabili anche le donazioni effettuate in favore degli enti espressamente elencati dall'articolo 66 e quelle eseguite anche per il tramite degli enti previsti all'articolo 27 della Legge n. 133 del 13 maggio 1999 e le donazioni effettuate dai soggetti indicati dalla disposizione del Decreto "Cura Italia" (persone fisiche, enti non commerciali, titolari di redditi d'impresa) direttamente in favore di strutture di ricovero, cura, accoglienza ed assistenza, pubbliche o private che, sulla base di specifici atti delle competenti autorità pubbliche, sono coinvolte nella gestione dell'emergenza Coronavirus.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che la Legge n. 40 del 5 giugno 2020 ha aggiunto all'articolo 66 del Decreto "Cura Italia" un comma (comma 3-bis) nel quale viene stabilito che, ai fini dell'Iva, gli acquisti dei beni ceduti a titolo di erogazione liberale in natura, nell'ambito della disciplina della detrazione prevista dall'articolo 66 del Decreto "Cura Italia", si considerano

effettuati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione ai fini della detraibilità dell'Iva.

L'Agenzia delle Entrate ha, poi, precisato che tale disposizione deve essere inquadrata nel contesto dei principi generali nel quale si collocano le erogazioni liberali ai fini Iva.

A tal proposito, il D.P.R. n. 633 del 1972 prevede che siano considerate cessioni di beni anche le cessioni gratuite di beni, ad esclusione di quei beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, se di costo unitario non superiore a 50 Euro, e dei beni per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta. Secondo quanto stabilito all'articolo 10, primo comma, n. 12 del D.P.R. n. 633 del 1972, inoltre, sono esenti Iva le cessioni suddette effettuate in favore di enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica ed alle Onlus. L'esenzione Iva, però, comporta generalmente che non sia consentita la detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto dei beni oggetto della cessione gratuita.

La conclusione espressa dall'Agenzia delle Entrate è che il soggetto passivo Iva che ha effettuato la donazione, limitatamente all'anno 2020, realizzi un'operazione esente Iva, però senza alcun pregiudizio in termini di detrazione, né specifica, né in base al meccanismo del "pro-rata". Se venisse applicata un'interpretazione differente che determinasse l'applicazione delle regole ordinarie sulla detraibilità dell'Iva, si andrebbe a vanificare l'effetto utile della disposizione a carattere temporaneo connessa all'emergenza Coronavirus (articolo 66, comma 3-bis, del Decreto "Cura Italia"), consistente nell'evitare che le donazioni debbano sostenere anche l'onere dell'Iva sugli acquisti.

La nuova disposizione del Decreto "Cura Italia" riguarda tutti gli acquisti effettuati a partire dal 1° gennaio 2020.

Con riferimento al caso specifico, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che, sulla base di quanto rappresentato dalla fondazione istante e della documentazione depositata unitamente all'istanza di interpello, all'erogazione liberale in favore dell'ospedale avente ad oggetto le strutture amovibili e gli impianti specificamente destinati alla struttura per la cura del Coronavirus ed alle spese di trasporto, posa in opera, imballaggio, confezionamento dei beni, che devono ritenersi accessorie, si devono applicare congiuntamente l'articolo 66, comma 3-bis, del Decreto "Cura Italia" (detraibilità dell'Iva sugli acquisti) e la disposizione generale dell'articolo 10, primo comma, n. 12 del D.P.R. n. 633 del 1972 (esenzione Iva delle cessioni gratuite).

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che i beni oggetto del trasferimento a titolo di liberalità sono destinati al contenimento ed alla gestione dell'emergenza sanitaria Coronavirus e, quindi, rientrano nella categoria di beni la cui destinazione liberale è agevolata dalla normativa

in questione.

Infine, è stato precisato che l'erogazione liberale in natura deve risultare da un atto scritto contenente la dichiarazione del donante riguardo alla descrizione analitica dei beni donati, con la specifica dei relativi valori, e la dichiarazione del soggetto destinatario della donazione riguardo all'impegno ad utilizzare direttamente i beni donati per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.