

# Donazioni e lasciti nei confronti di associazioni e Onlus

Aspetti fiscali

Dott. Alessandro Mastacchi (Arsea srl)  
Modena 30/09/2016



# Erogazioni liberali e donazioni

---

Riferimenti Normativi:

TUIR

- Art. 10
- Art. 15
- Art. 100

D.L. n.35 del 14 marzo 2015 (più dai meno versi)

- Art. 14

TU Iva

- Art. 10, c. 1, punto 12

Legge n. 166 del 19 agosto 2016

---



# Persone fisiche

Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<b>ONLUS (anche di diritto-Volontariato/ONG/Coop. Sociali)</b>		
<p><b>ONERI DEDUCIBILI</b> per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui</p>	<p>L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b>scritture contabili</b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.</p>	<p>Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35</p>
<b>ONLUS (anche di diritto) E ORGANIZZAZIONI DIVERSE DISTINTE IN BASE ALL'ATTIVITÀ PERSEGUITA</b>		
<p>Le erogazioni in denaro sono <b>DETRAIBILI</b> dall'imposta lorda nella misura del 26%, per importo non superiore a 30.000 euro annui, a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, nei Paesi non appartenenti all'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE).</p>	<p>La detrazione e' consentita a condizione che il <b>versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale</b> ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e secondo ulteriori modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli, che possono essere stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.</p>	<p>Art.15 comma 1.1. del TUIR</p>
<b>ASSOCIAZIONI NAZIONALI DI PROMOZIONE SOCIALE</b>		
<p>Le erogazioni liberali dirette ad associazioni iscritte nel registro nazionale costituiscono <b>ONERI DEDUCIBILI</b> per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui</p>	<p>L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b>scritture contabili</b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.</p>	<p>Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35</p>

Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<b>ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE</b>		
Le erogazioni liberali in denaro effettuate ad associazioni di promozione sociale non iscritte nel registro nazionale, sono <b>DETRAIBILI</b> nella misura del 19% per un importo complessivo non superiore a 2.065,83 euro (4 milioni di lire)	<b>L'erogazione deve avvenire a mezzo banca o ufficio postale</b> ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400";	art.15 lett.i quater del TUIR
<b>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE</b>		
Le erogazioni liberali in denaro sono <b>DETRAIBILI</b> nella misura del 19% per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro	<b>L'erogazione deve avvenire a mezzo banca o ufficio postale</b> ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400";	art.15 lett.i ter del TUIR
<b>ONG (in aggiunta a quelle previste per le ONLUS)</b>		
Le erogazioni liberali in denaro sono <b>DEDUCIBILI</b> per importi non superiori al 2% del reddito complessivo dichiarato		Art.10 comma g del TUIR
<b>ORGANIZZAZIONI DIVERSE DOTATE DI PERSONALITA' GIURIDICA</b>		
Le erogazioni in denaro effettuate in favore di <b><u>fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico</u></b> di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, costituiscono oneri deducibili per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui	L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b>scritture contabili</b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.	Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35



Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<p>Le erogazioni in denaro effettuate in favore di <b><u>fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri</u></b>, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze e del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca costituiscono oneri <b><u>DEDUCIBILI</u></b> per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui</p>	<p>L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b><u>scritture contabili</u></b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.</p>	<p>Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35</p>
<p>Le erogazioni liberali in denaro sono <b><u>DETRAIBILI</u></b> dall'imposta lorda se rese a <b><u>fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo</u></b>. La detrazione è del 19% per importi non superiori al 2% del reddito complessivo dichiarato</p>	<p>Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di <b><u>due anni</u></b> dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato.</p>	<p>art.15 lett. i del TUIR</p>
<p>Il costo specifico, o valore normale, dei <b><u>beni ceduti gratuitamente</u></b> in base ad apposita convenzione a <b><u>fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico</u></b> è <b><u>DETRAIBILE</u></b> dall'imposta lorda nella misura del 19%.</p>	<p>Quando la donazione sia <b><u>finalizzata all'acquisto, manutenzione, protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 1 della L. 1.6.1939, n.1089 e nel DPR 30.9.63, n.1409, o per l'organizzazione di mostre e di esposizioni che siano di rilevante interesse scientifico o culturale</u></b></p> <p>Il Ministero per i beni culturali e ambientali stabilisce i tempi necessari affinché le erogazioni liberali fatte siano utilizzate per gli scopi indicati nella presente lettera e controlla l'impiego delle erogazioni stesse.</p>	<p>art.15 lett. h bis del TUIR</p>



# Persone giuridiche

Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<b>ONLUS (anche di diritto-Volontariato/ONG/Coop. Sociali)</b>		
Le erogazioni liberali costituiscono oneri <b>DEDUCIBILI</b> per importo non superiore a 30.000 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato		Art.100 comma 2 lett h) del TUIR
Le erogazioni liberali costituiscono oneri <b>DEDUCIBILI</b> dal reddito complessivo per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui	L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b>scritture contabili</b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.	Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35
È <b>DEDUCIBILE</b> la spesa relativa all'impiego di <b>lavoratori dipendenti</b> , assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di ONLUS per importo non superiore al cinque per mille del suo ammontare complessivo, così come risulta dalla dichiarazione dei redditi		Art.100 comma 2 lett i) del TUIR
<b>ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE</b>		
Dall'imposta lorda si detrae fino a concorrenza del suo ammontare un importo pari al 19% le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro, in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche	Il versamento di tali erogazioni deve essere eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400	Combinato disposto art.78 e art.15 del TUIR



Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<p>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 giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, <b><u>SPESA DI PUBBLICITÀ</u></b>, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al DPR 22 dicembre 1986, n. 917</p>	<p>In questo caso non si tratta di erogazione liberale ma di costo sostenuto per <b><u>operazione pubblicitaria</u></b> che si considera, per presunzione assoluta, inerente l'attività di impresa.</p>	<p>Art.90 Legge 289/2002</p>

### ASSOCIAZIONI NAZIONALI DI PROMOZIONE SOCIALE

<p>Le erogazioni liberali a beneficio di associazioni <b>iscritte nel registro nazionale</b>, costituiscono oneri <b><u>DEDUCIBILI</u></b> per un importo non superiore al 10% del reddito complessivo dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui</p>	<p>L'organizzazione beneficiaria deve tenere <b><u>scritture contabili</u></b> atte a rappresentare con completezza e analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione e deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria. Detta deducibilità non può cumularsi con ogni altra agevolazione fiscale prevista a titolo di deduzione o di detrazione di imposta da altre disposizioni di legge.</p>	<p>Art.14 DL 14 marzo 2005 n°35</p>
--	--	---

### ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

<p>Oneri <b><u>DEDUCIBILI</u></b> per importo non superiore a 1.549,37 euro o al 2 % del reddito di impresa dichiarato</p>		<p>Art.100 comma 2 lett l) del TUIR</p>
--	--	---



Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<b>ORGANIZZAZIONI DIVERSE DISTINTE IN BASE ALL'ATTIVITÀ PERSEGUITA</b>		
<p>Le erogazioni liberali a beneficio di fondazioni, associazioni, comitati individuati con DPCM (ex art.15, comma 1, lettera i-bis), che svolgono <b>INIZIATIVE UMANITARIE</b>, religiose o laiche nei Paesi non appartenenti all'OCSE costituiscono oneri <u>deducibili</u> per importo non superiore a 30.000 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato</p>		Art.100 comma 2 lett h) del TUIR
<b>ORGANIZZAZIONI DIVERSE MA DOTATE DELLA PERSONALITA' GIURIDICA</b>		
<p>Le erogazione liberali effettuate a beneficio di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente <u>attività nello spettacolo</u> sono deducibili per importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato</p>	<p>L'organizzazione beneficiaria dell'erogazione liberale deve sostenere le spese per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo. Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato.</p>	Art.100 comma 2 lett g) del TUIR
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di Fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono <b><u>attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico</u></b> sono deducibili</p>	<p>Quando la donazione sia finalizzata all'acquisto, manutenzione, protezione o il restauro delle cose indicate nell'articolo 1 della L. 1.6.1939, n.1089 e nel DPR 30.9.63, n.1409, o per l'organizzazione di mostre e di esposizioni che siano di rilevante interesse scientifico o culturale.</p> <p>Le mostre, le esposizioni, gli studi e le ricerche devono essere autorizzati dal Ministero per i beni e le attività culturali.</p> <p>Le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato</p>	Art.100 comma 2 lett f) del TUIR
<p>Esenzione IVA su cessioni gratuite di beni ad associazioni riconosciute e fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione studio e ricerca scientifica e alle ONLUS</p>		Art.10 punto 12) del TU Iva



Tipologia di agevolazione	Condizioni per accedervi	Rif.
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di persone giuridiche che perseguono esclusivamente <b><u>finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale, sanitaria, culto o finalità di ricerca scientifica</u></b> sono deducibili per importo non superiore al 2% del reddito di impresa dichiarato</p>		<p>Art.100 comma 2 lett a) del TUIR</p>
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di persone giuridiche aventi <b><u>sede nel Mezzogiorno che perseguono esclusivamente finalità di ricerca scientifica</u></b> sono deducibili per importo non superiore al 2% del reddito di impresa dichiarato</p>		<p>Art.100 comma 2 lett b) del TUIR</p>
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di associazioni legalmente riconosciute per la realizzazione di <b><u>programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo</u></b> sono deducibili</p>	<p>Devono essere individuate con decreto dal Ministro per i beni e le attività culturali, il quale stabilisce anche la somma massima di erogazioni</p>	<p>Art.100 comma 2 lett m) del TUIR</p>
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di associazioni e fondazioni private - indicate nell'articolo 154, comma 4, lettera a) ed individuate con decreto dal Ministro dell'ambiente - che gestiscono <b><u>parchi e riserve naturali, terrestri e marittimi, statali e regionali</u></b>, e ogni altra zona di tutela speciale paesistico-ambientale come individuata dalla vigente disciplina sono <b><u>DEDUCIBILI</u></b> per un importo stabilito dal Ministro dell'ambiente con decreto.</p>	<p>I finanziamenti devono essere finalizzati a sostenere attività di conservazione, valorizzazione, studio, ricerca e sviluppo dirette al conseguimento delle finalità di interesse generale cui corrispondono tali ambiti protetti</p> <p>Nel caso in cui le donazioni abbiano superato il plafond assegnato dal Ministero devono versare allo Stato il 37% della differenza.</p>	<p>Art.100 comma 2 lett n) del TUIR</p>
<p>Le erogazioni liberali effettuate a beneficio di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute, individuate annualmente dal Ministro della salute con apposito decreto, che realizzino programmi di <b><u>ricerca scientifica nel settore della sanità</u></b> sono deducibili per un importo stabilito dal Ministro della salute con Decreto</p>	<p>Il Ministero della salute vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento, all'Agenzia delle entrate, l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali deducibili da essi effettuate</p>	<p>Art.100 comma 2 lett o) del TUIR</p>

# LE CESSIONI GRATUITE A ONLUS / ENTI / ASSOCIAZIONI / FONDAZIONI

---

Al fine di individuare il trattamento dei **beni ceduti gratuitamente ad Enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica ovvero a ONLUS nonché gli adempimenti a carico del cedente / beneficiario** è necessario considerare quanto disciplinato da:

- l'art. 10, comma 1, n. 12), DPR n. 633/72, ai sensi del quale le cessioni gratuite di beni di cui all'art. 2, comma 2, n. 4) a favore dei soggetti sopra citati sono esenti IVA;
- l'art. 13, commi da 2 a 4, D.Lgs. n. 460/97 che regola il trattamento IVA / imposte dirette nei casi in cui i beni ceduti gratuitamente presentino alterazioni o vetustà che non ne consentono la commercializzazione / vendita;
- l'art. 2, comma 2, DPR n. 441/97, modificato da ultimo dall'art. 1, comma 396, Finanziaria 2016, che specifica gli adempimenti che devono essere espletati al verificarsi di tali cessioni gratuite al fine di superare la c.d. presunzione di cessione onerosa” e per fruire del regime “di favore” previsto al sussistere di determinate condizioni.
- la Legge 166/2016 che amplia la gamma di beni che possono essere ceduti gratuitamente e di ei soggetti beneficiari impegnati in attività sociali/solidali. Inoltre introduce semplificazioni negli obblighi di comunicazione


## TRATTAMENTO IVA

Come sopra accennato, il n. 12), comma 1 dell'art. 10, DPR n. 633/72 prevede l'esenzione IVA per **“le cessioni di cui al n. 4) dell'art. 2 fatte ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS”**.

Come noto l'esenzione IVA prevista per la cessione comporta l'indetraibilità dell'IVA assolta all'acquisto. Infatti, ai sensi dell'art. 19, comma 2, DPR n. 633/72, **non è detraibile l'IVA relativa all'acquisto di beni o servizi afferenti operazioni esenti**. Considerato che spesso per i beni in esame è normalmente operata la detrazione della relativa IVA a credito, in sede di “donazione” sorge l'obbligo, ai sensi dell'art. 19-bis 2, di **rettificare la detrazione precedentemente effettuata** a causa della diversa destinazione dei beni.

Al fine di ovviare a tale “onere” a carico dei soggetti che effettuano la cessione gratuita l'art. 13, commi da 2 a 4, D.Lgs. n. 460/97 prevede un regime “agevolato” in base al quale, **i beni oggetto dell'attività ceduti gratuitamente a ONLUS si considerano distrutti ai fini IVA**.

---



## **AMBITO DI APPLICAZIONE**

L'art. 16 della Legge 166/2016 modifica l'art. 13, c. 2 del Dlgs 460/1997 nei seguenti termini:

*“Le derrate alimentari e i prodotti alimentari, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, e i prodotti farmaceutici nonché altri prodotti, da individuare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi simili nonché per prossimità della data di scadenza, ceduti gratuitamente ai soggetti indicati nell'articolo 10, numero 12), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, agli enti pubblici nonché agli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità, si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.”*

È stato quindi **esteso l'ambito di applicazione** della disciplina agevolata in esame sia con riguardo ai **prodotti oggetto della cessione che ai soggetti destinatari di tali beni. In particolare**, possono essere considerati **distrutti ai fini IVA, oltre agli alimenti e ai farmaci già previsti dalla normativa vigente, anche:**

- i prodotti alimentari che vanno oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione;

- i prodotti farmaceutici e “altri prodotti” da individuare ad opera del MEF con un apposito Decreto, destinati a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, non più commercializzati / non idonei alla commercializzazione per carenza / errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi simili nonché per prossimità della data di scadenza;

ceduti gratuitamente:

- oltre che ai soggetti di cui all'art. 10, n. 12), DPR n. 633/72;

- anche a **Enti pubblici / privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza** con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione / scambio di beni e servizi di utilità sociale o forme di mutualità.

## **ADEMPIMENTI**

Da quanto sopra risulta quindi che, al fine di usufruire dei benefici di cui ai citati commi 2 e 3 è necessario che:

1) **ogni singola cessione sia documentata da un ddt / documento equipollente, contenente** l'indicazione:

- della data;
- degli estremi identificativi del cedente;
- del destinatario e dell'eventuale incaricato del trasporto;
- della qualità, quantità e peso dei beni ceduti.

Tale adempimento di fatto non è nuovo in quanto, per le cessioni gratuite in esame, l'art. 2, DPR n. 441/97 già ne prevede(va) l'emissione per il superamento della presunzione di cessione onerosa;

2) **il destinatario dei beni provveda alla predisposizione di un'apposita dichiarazione trimestrale di utilizzo dei beni ceduti, da conservare dall'impresa cedente, con:**

- l'indicazione degli estremi dei ddt / documenti equipollenti relativi ad ogni cessione;
- l'attestazione del proprio impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, a pena di decadenza dai benefici fiscali.

Rispetto al passato, quindi, in capo al destinatario dei beni (beneficiario delle cessioni gratuite) la dichiarazione da rilasciare in occasione di ciascuna donazione è stata "sostituita" da una **dichiarazione trimestrale**.



Ai sensi dell' art. 2, comma 2, DPR n. 441/97, **l'impresa cedente deve provvedere a comunicare preventivamente (almeno 5 giorni prima) all'Agenzia delle Entrate, mediante raccomandata, le cessioni che intende effettuare, con esclusione delle cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore.**

---

Tale comunicazione va effettuata **anche al Comando della Guardia di Finanza, con l'indicazione** di data, ora e luogo di inizio del trasporto, destinazione finale dei beni, ammontare dei beni ceduti gratuitamente, al fine di superare la presunzione di cessione onerosa.

L'art. 1, comma 396, Finanziaria 2016 ha **innalzato a € 15.000 (in precedenza € 5.164,57) il limite del costo dei beni ceduti gratuitamente oltre il quale occorre inviare le prescritte comunicazioni all'Amministrazione finanziaria.**

**Per i beni facilmente deperibili dette comunicazioni sono in ogni caso facoltative (senza limiti di valore)** come ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 18.5.2016, n. 20/E.

Le novità introdotte dall'ar. 16 comma 1 della L. 166/2016 riguardano le modalità di presentazione di tale comunicazione. In particolare si evidenzia che la comunicazione **dovrà essere presentata:**

- entro la fine del mese cui si riferiscono le cessioni gratuite indicate (non più prima di ciascuna donazione);**
- con modalità telematiche (che saranno definite da un apposito Provvedimento dell'Agenzia).**

Va inoltre sottolineato che il comma 4 del citato art. 2 specifica che detta comunicazione:

- rileva anche ai fini IVA per poter considerare "distrutti" i beni donati;**
- non è richiesta per considerare distrutti i beni di cui all'art. 3 della Legge in esame ossia le c.d. "eccedenze alimentari" cedute gratuitamente ai fini di solidarietà sociale.**



# Riforma del Terzo settore

---

Il 3 luglio è entrata in vigore la Legge 6 giugno 2016, n.106 recante “**Delega al Governo per la riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e per la disciplina del servizio civile universale**”.

**“Art. 9 Misure fiscali e di sostegno economico.**

1. I decreti legislativi di cui all'articolo 1 disciplinano le misure agevolative e di sostegno economico in favore degli enti del Terzo settore e procedono anche al riordino e all'armonizzazione della relativa disciplina tributaria e delle diverse forme di fiscalità di vantaggio, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e tenuto conto di quanto disposto ai sensi della legge 11 marzo 2014, n. 23, sulla base dei seguenti principi e criteri direttivi:

(omissis ...)

b) razionalizzazione e semplificazione del **regime di deducibilità dal reddito complessivo e di detraibilità dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche e giuridiche delle erogazioni liberali, in denaro e in natura**, disposte in favore degli enti di cui all'articolo 1, al fine di promuovere, anche attraverso iniziative di raccolta di fondi, i comportamenti donativi delle persone e degli enti;

(omissis ...)

l) previsione di agevolazioni volte a favorire il **trasferimento di beni patrimoniali** agli enti di cui alla presente legge;

(omissis ...)”

---



# Imposte su donazioni e lasciti testamentari

## IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

---

Il lascito può essere generico ovvero il testatore può indicare una finalità o progetto specifico cui il bene donato deve essere destinato.

L'imposta di donazione, ai sensi dell'art. 3 del D.Lgs 31 ottobre 1990, n. 346 prevede l'esonero per i trasferimenti a favore di **fondazioni o associazioni legalmente riconosciute** che hanno come scopo esclusivo **l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità**, nonché quelle a favore delle **ONLUS**.

L'esenzione vige anche per i trasferimenti a favore di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute diverse da quelle precedenti nel caso in cui la donazione sia vincolata ad una delle finalità sopra indicate. In questo caso il beneficiario deve dimostrare entro 5 anni che i beni o diritti ricevuti sono stati impiegati per le finalità predette.

## IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

Il D. Lgs 31 ottobre 1990, n. 347 per il trasferimento a titolo gratuito non prevede alcuna agevolazione per gli Enti non Commerciali. Per alcune tipologie associative è previsto che se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte.



Imposta	Disciplina	Riferimenti
<b>VOLONTARIATO</b>		
Successioni e donazioni	Esente quando ONLUS di diritto	DLgs 346/1990 art.3 comma 1
Imposta di registro	Esente	L.266/ 1991 art.8 + C.M. 25/2/1992 n. 3; R.M. 29/5/1993 n. 300028; R.M. 21/12/2000 n. 194/E; Corte costituzionale ordinanza 4/5/2005 n. 181, R.M. 7/10/1994; R.M. 5/6/1995 n. 138/E
Imposta di bollo	Esente	L.266/ 1991 art.8
Imposte ipotecarie e catastali	<i>“Se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte”.</i>	DLgs 347/1990 art.2 Cassazione sentenza n.27192/2011: non c'è esenzione
<b>ONLUS</b>		
Successioni e donazioni	Esente	DLgs 346/1990 art.3 comma 1
Imposta di registro	In misura fissa	Art.1 della tariffa, parte prima, allegata al TUR Circolare 29/5/2013 n.18/E
Imposta di bollo	Esenti	DPR 642/1972 Allegato B - Tabella Art. 27 – bis
Imposte ipotecarie e catastali trascrizione immobili	<i>“Se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte”.</i>	DLgs 347/1990 art.2 Cassazione sentenza n.27192/2011: non c'è esenzione





Imposta	Disciplina	Riferimenti
---------	------------	-------------

### ALCUNE TIPOLOGIE DI ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

Fondazioni e associazioni dotate di personalità giuridica con scopo esclusivo assistenza, studio, ricerca scientifica, educazione, istruzione o altre finalità di pubblica utilità e fondazioni bancarie

Successioni e donazioni	Esente	DLgs 346/1990 art.3 comma 1
Imposta di registro	In misura variabile	
Imposta di bollo	Dovuta	
Imposte ipotecarie e catastali trascrizione immobili	<i>“Se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte”.</i>	DLgs 347/1990 art.2 Cassazione sentenza n.27192/2011: non c'è esenzione

### ALCUNE TIPOLOGIE DI ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

fondazioni e associazioni dotate di personalità giuridica quando il trasferimento è destinato a scopi esclusivi di assistenza, studio, ricerca scientifica, educazione, istruzione o altre finalità di pubblica utilità con obbligo per destinatario di dimostrare, entro 5 anni dall'accettazione, di avere impiegato le risorse per il conseguimento delle finalità indicate dal testatore o dal donante, pena il versamento dell'imposta con gli interessi legali

Successioni e donazioni	Esente	DLgs 346/1990 art.3 comma 2 + comma 3
Imposta di registro	In misura variabile	
Imposta di bollo	Dovuta	
Imposte ipotecarie e catastali trascrizione immobili	<i>“Se l'atto o la successione è esente dall'imposta di registro o dall'imposta sulle successioni e donazioni o vi è soggetto in misura fissa, la base imponibile è determinata secondo le disposizioni relative a tali imposte”.</i>	DLgs 347/1990 art.2 Cassazione sentenza n.27192/2011: non c'è esenzione

