

Circol@re nr. 4 del 11 gennaio 2024

LA DISCIPLINA IVA DELLE CESSIONI GRATUITE DI BENI A FINI DI SOLIDARIETÀ SOCIALE

a cura del Dott. DANIELE LAURENTI, commercialista e revisore legale

A l'art. 10 co. 1 n. 12 del DPR 633/72 prevede il regime di **esenzione IVA** per le **cessioni gratuite** di beni effettuate nei confronti di:

- **enti pubblici;**
- **associazioni o fondazioni** aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica;
- **ONLUS.**

Una specifica disciplina è prevista per le cessioni gratuite di **eccedenze alimentari, medicinali e altri prodotti non più commercializzati** di cui alla L. 166/2016.

Tali beni, se ceduti gratuitamente a enti costituiti a fini di solidarietà sociale, e nel rispetto di specifici obblighi documentali, **si considerano distrutti ai fini IVA** (art. 6 co. 15 della L. 133/99).

Sotto il profilo della **detrazione dell'IVA** assolta sull'acquisto dei beni **poi ceduti gratuitamente**, è opportuno osservare che:

- la presunzione di "**distruzione**" consente al soggetto passivo **la detrazione dell'IVA**;
- l'applicazione dell'**esenzione IVA ex art. 10** co. 1 n. 12 del DPR 633/72, con conseguente indetraibilità ex art. 19 co. 2 del DPR 633/72, può invece determinare **l'obbligo di rettifica della detrazione.**

PREMESSA

Una prima disposizione che mira ad incentivare le **cessioni gratuite di beni a fini di utilità sociale** è contenuta nell'art. 10 co. 1 n. 12) del DPR 633/72 e **prevede l'applicazione del regime di esenzione IVA per le cessioni di beni a titolo gratuito effettuate nei confronti di:**

- ➔ **enti pubblici;**
- ➔ **associazioni riconosciute** o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica;
- ➔ **ONLUS.**

NB È opportuno precisare che **il regime di esenzione si applica soltanto alle cessioni gratuite di beni che rientrano nel campo di applicazione dell'imposta** ai sensi dell'art. 2 co. 2 n. 4) del DPR 633/72, **restando invece escluse le cessioni fuori campo IVA** (ossia quelle relative a beni non prodotti, né commercializzati dall'impresa o per i quali non è stata operata a monte la detrazione dell'imposta).

PROVA DELLA DESTINAZIONE DEI BENI

Fino al 31.12.2017, ai fini dell'applicazione del regime di esenzione IVA sulle cessioni in argomento, l'art. 2 co. 2 del DPR 441/97 prevedeva l'obbligo, a carico dei soggetti passivi, di fornire "prova" della destinazione dei beni a fini di utilità sociale mediante una serie di adempimenti. In particolare, la norma richiedeva:

- l'emissione di un documento di trasporto ex DPR 472/96;
- l'invio agli Uffici dell'Amministrazione finanziaria o della Guardia di finanza, da parte del cedente, di una comunicazione scritta, con la data, l'ora e il luogo di inizio del trasporto, la destinazione finale dei beni e il prezzo d'acquisto, da far pervenire almeno cinque giorni prima della consegna dei beni stessi (la comunicazione poteva non essere inviata in caso di beni di costo non superiore a 15.000,00 euro o facilmente deperibili);
- l'attestazione da parte del cessionario, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, della natura, qualità e quantità dei beni ricevuti, corrispondenti ai dati del documento di trasporto.



L'art. 18-bis della L. 166/2016 ha abrogato la norma richiamata, con la conseguenza che, a partire dall'1.1.2018, il regime di esenzione IVA può essere fatto valere senza che siano richiesti specifici adempimenti. La modifica normativa appare conforme con quanto affermato dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 10991/2016.



Secondo la Corte, gli adempimenti formali di cui all'art. 2 del DPR 441/97, prescritti al fine di assicurare la corretta applicazione dell'esenzione e di prevenire le frodi, non possono eccedere quanto necessario per raggiungere tali obiettivi, né possono incidere sulla posizione fiscale del contribuente ove l'Amministrazione finanziaria disponga di informazioni idonee a dimostrare il rispetto dei requisiti sostanziali ai fini dell'esenzione IVA.

CESSIONE DI ECCEDEXE ALIMENTARI E MEDICINALI

Una specifica disciplina è prevista per le cessioni gratuite di eccedenze alimentari, di medicinali e di altri prodotti non più commercializzati¹ di cui alla L. 166/2016. Infatti, ai sensi dell'art. 6 co. 15 della L. 133/99, i beni richiamati si considerano distrutti ai fini IVA ove ceduti gratuitamente nei confronti di enti pubblici o di enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che promuovono e realizzano attività di interesse generale, anche mediante produzione o scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità.

Tale agevolazione, dunque, inserita nell'ambito della c.d. "legge antispreco", è riconosciuta in relazione alle cessioni di specifiche categorie di beni; l'ambito soggettivo dei destinatari delle cessioni per le quali è prevista l'agevolazione, invece, risulta più ampio rispetto a quello stabilito per il regime di esenzione di cui all'art. 10 co. 1 n. 12) del DPR 633/72.

Tali obblighi prevedono:

- l'emissione del documento di trasporto o equipollente;

¹ I beni citati quindi come anche precisato nella Consulenza giuridica n.8 del 22 giugno 2021 possono essere compresi nella disposizione agevolativa a patto che:

- siano ceduti gratuitamente
- siano ancora astrattamente idonei all'utilizzo
- non siano più commercializzati, ossia non siano più presenti nei canali distributivi, avendo esaurito il loro ciclo di vita commerciale
- non siano più idonei alla commercializzazione a causa di imperfezioni, alterazioni, danni o vizi del prodotto o del suo imballaggio.

Si tratta quindi di beni che, se non fossero oggetto di donazione, sarebbero destinati ad essere distrutti.

- l'invio, da parte del donatore, di una comunicazione riepilogativa mensile delle cessioni effettuate nel periodo, fatte salve alcune eccezioni;
- il rilascio all'ente donatore, da parte dell'ente donatario, di una dichiarazione trimestrale relativa ai beni ricevuti e alla destinazione degli stessi.

In assenza dei suddetti adempimenti, le cessioni di cui alla L. 166/2016 dovrebbero considerarsi rilevanti ai fini IVA.

CESSIONE DI PRODOTTI EDITORIALI E DOTAZIONI INFORMATICHE

Tra le altre cessioni gratuite di beni per i quali è prevista l'assimilazione alla distruzione, si ricorda anche la **più specifica previsione per i prodotti editoriali e le dotazioni informatiche non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione**, regolamentate dall'art. 54 della L.342/2000.

REGIME DI DETRAZIONE DELL'IVA

Per quanto riguarda gli aspetti connessi alla detrazione dell'IVA, occorre rilevare che **tale diritto non subisce limitazioni laddove i beni ceduti gratuitamente si considerino distrutti ai fini dell'imposta.**



Nel diverso caso in cui **le cessioni gratuite di beni siano esenti da IVA** a norma dell'art. 10 co. 1 n. 12) del DPR 633/72, con conseguente indetraibilità "specificata" dell'imposta assolta a monte (art. 19 co. 2 del DPR 633/72), **potrebbe invece sorgere l'obbligo di rettifica della detrazione.**

Le nostre circolari sono scaricabili gratuitamente sul sito

www.studiocla.it