

A tutti i Clienti

Loro Sedi

Circolare n° 22 – 2018

Poggio a Caiano, dicembre 2018

## La disciplina IVA applicabile alle cessioni gratuite di beni a fini di solidarietà sociale

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarLa che 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: i) enti pubblici; ii) associazioni o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica; iii) ONLUS. Fino al 31.12.2017, l'art. 2 co. 2 del DPR 441/97 obbligava i soggetti IVA a fornire "prova" della destinazione di detti beni. Tale disposizione è stata però abrogata per effetto dell'art. 18-bis della L. 166/2016, per cui, dall'1.1.2018, il regime di esenzione non appare subordinato a specifici adempimenti. 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: i) la presunzione di "distruzione" consente al soggetto passivo la detrazione dell'IVA; ii) 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.

Osserva

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.

## Osserva

**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**.

## Osserva

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 eccedenze alimentari e medicinali

Una specifica disciplina è prevista per **le cessioni gratuite di eccedenze alimentari, di medicinali e di altri prodotti non più commercializzati** 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;**
- **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 "specifica" dell'imposta assoluta a monte (art. 19 co. 2 del DPR 633/72), **potrebbe invece sorgere l'obbligo di rettifica della detrazione.**

Cordialità

Silvano Nieri

