

[Home](#) / [DIRITTO](#) / [Enti no-profit](#)

[Speciale](#) Pubblicato il 06/04/2017

Disciplina fiscale delle cessioni gratuite di merce alle ONLUS e altri enti

di [Dott. Visconti Gianfranco](#)

🕒 Tempo di lettura: 12 minuti



Le erogazioni liberali che consistono in cessioni gratuite di merce che le ONLUS possono ricevere dalle imprese di produzione o vendita beni

COMMENTA

PDF

Per l'operatività delle organizzazioni non profit **sono molto importanti**, oltre alle erogazioni in denaro, anche **quelle erogazioni liberali** che consistono in “**cessioni gratuite di merce**” che le ONLUS possono ricevere dalle imprese di produzione o di vendita di beni (non di servizi) e per le quali è previsto un regime fiscale agevolato dai commi 2°, 3° e 4° dell'art. 13 del [Dlgs 460/1997](#), che sono stati più volte modificati rispetto al loro testo originario.

Il [2° comma dell'art. 13 del Dlgs 460/1997](#), modificato dal [comma 5° dell'art. 16 della Legge n° 166 del 2016](#), stabilisce, infatti, che **le derrate alimentari, i prodotti farmaceutici e gli altri prodotti da individuare con decreto del Ministro dell'Economia** alla cui produzione od al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono **ceduti gratuitamente alle ONLUS**, agli enti pubblici ed agli altri enti privati senza scopo di lucro e con finalità civiche o solidaristiche che promuovono o realizzano attività di interesse generale anche mediante la produzione o lo scambio di beni e servizi di utilità sociale (1) od attraverso forme di mutualità, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi del 2° comma dell'art. 85 del TUIR e, pertanto, tali cessioni gratuite **non sono considerate ai fini del calcolo del reddito d'impresa** tassato con l'IRRES o con l'IRPEF.

Ai fini dell'IVA queste cessioni **rappresentano operazioni esenti** dall'imposta, ai sensi del [numero 12 dell'art. 10 del DPR 633/1972](#), in quanto rientrano nella fattispecie di cui al numero 4 dell'art. 2 dello stesso DPR da esso richiamata dato che i beni ceduti gratuitamente sono quelli la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa oppure se per essi non è stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione del bene ceduto, la detrazione dell'IVA relativa al prezzo di esso, ai sensi [dell'art. 19 del DPR 633/1972](#) o per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 36- bis dello stesso DPR. (2)

In particolare, **i prodotti alimentari**, anche oltre il termine minimo di conservazione e purché integri nell'imballaggio primario ed in idonee condizioni di conservazione, **i prodotti farmaceutici e gli altri prodotti** individuati con decreto dal Ministro dell'Economia **non più commercializzabili a causa di errori o carenza** di confezionamento, di etichettatura, di peso od altri motivi simili od anche per prossimità alla data di scadenza **che vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS** oppure ad associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica od anche agli enti pubblici ed agli altri enti privati senza scopo di lucro e con finalità civiche o solidaristiche che promuovono o realizzano attività di interesse generale anche mediante la produzione o lo scambio di beni e servizi di utilità sociale (quindi, praticamente, a tutti gli enti non profit) od attraverso forme di mutualità, **si considerano distrutti ai fini dell'IVA e pertanto sono esenti da essa**, ai sensi del 15° comma dell'art. 6 della Legge n° 133 del 1999 modificato dal [comma 6° dell'art. 6 della Legge 166/2016](#).

Infine, i prodotti alimentari confiscati dal Giudice penale possono essere ceduti gratuitamente da questo con ordinanza alle ONLUS ed agli altri enti indicati nel precedente capoverso ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 15 del DPR 571/1982 introdotto [dall'art. 6 della Legge 166/2016](#).

Per quanto riguarda poi specificamente i **prodotti farmaceutici**, il comma 1°- bis dell'art. 157 del Decreto Legislativo n° 219 del 2006, aggiunto [dall'art. 15 della Legge 166/2016](#), prevede che un decreto del Ministro della Salute individui le modalità della **donazione di medicinali non utilizzati alle sole ONLUS e della distribuzione gratuita da parte di queste a persone indigenti o bis**



deperibili e perentori e quindi deperibili solo in ordine copulativo. Le ONLUS che esercitano tale attività devono disporre di **personale sanitario** qualificato, anche volontario, ai sensi della normativa vigente e di **locali ed attrezzature idonei**, come previsto dal decreto citato, **ad assicurare la corretta conservazione e la tracciabilità dei lotti dei medicinali** ricevuti e distribuiti.

E' vietata qualsiasi cessione a titolo oneroso dei medicinali oggetto di donazione alle ONLUS.

Per quanto riguarda l'esenzione dalle imposte sul reddito e dall'IVA di questa attività rimandiamo a quanto esposto nel penultimo capoverso precedente a questo. Inoltre, la norma citata dispone che, per questa attività, le ONLUS sono equiparate al consumatore finale per quanto riguarda la detenzione e la conservazione dei medicinali, ma questa previsione non ci sembra che possa avere rilevanza pratica in quanto sarà il decreto ministeriale citato a prevedere le norme da osservare a tali fini.

Infine, come previsto [dall'art. 14 della Legge 166/2016](#), le persone fisiche o le imprese del settore possono donare alle ONLUS, agli enti pubblici ed agli altri enti privati senza scopo di lucro e con finalità civiche o solidaristiche che promuovono o realizzano attività di interesse generale anche mediante la produzione o lo scambio di beni e servizi di utilità sociale od attraverso forme di mutualità, **articoli ed accessori di abbigliamento** da utilizzare, da parte dei donatori, a fini di utilità sociale, quindi non solo per la distribuzione gratuita di essi agli indigenti ma anche, per esempio, per raccolte fondi attraverso vendite di beneficenza, ecc. I beni donati vanno selezionati e, se necessario, igienizzati (lavati) e quelli non utilizzati bili vanno trattati come rifiuti ai sensi della normativa specifica su questi ultimi.

Il [3° comma dell'art. 13 del Dlgs 460/1997](#) è stato riformato dal comma 130° dell'art. 1° della Legge n° 244 del 2007 (Legge Finanziaria per il 2008) che ha stabilito che i **beni non di lusso** alla cui produzione od al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, **diversi da quelli di cui al comma 2°** (quindi che non siano prodotti alimentari o farmaceutici o gli altri prodotti individuati con decreto del Ministro dell'Economia), **che presentino alterazioni, imperfezioni, danni o vizi** che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessario il ritiro dal mercato o la distruzione, qualora siano **ceduti gratuitamente alle sole ONLUS** non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sempre ai sensi del 2° comma dell'art. 85 del TUIR e, pertanto, anche **tali cessioni gratuite non sono considerate ricavi ai fini del calcolo del reddito d'impresa** tassato con l' **IRES** o con l'IRPEF. Essi, inoltre, si considerano come **beni distrutti** ai fini dell' **IVA** e, di conseguenza, le cessioni gratuite alle ONLUS di questi beni sono **esenti** anche da questa imposta.

Queste agevolazioni valgono entro un **limite di valore delle cessioni pari al 5% del reddito d'impresa dichiarato dal cedente (3)**, calcolato attribuendo ai beni ceduti un valore pari al **costo specifico (4)** sostenuto per la produzione o l'acquisto di essi. Infine, il valore di queste cessioni gratuite di beni non si computa per determinare il limite di deducibilità delle erogazioni liberali in denaro alle ONLUS da parte delle persone giuridiche previsto dalla **lettera h)** del 2° comma dell'art. 100 del TUIR. (5)

1) Oneri formali previsti dalla disciplina tributaria di queste cessioni gratuite

L'articolo continua dopo la pubblicità

Segui gli aggiornamenti nel Dossier Gratuito dedicato a [Terzo Settore e Non Profit](#)

Per una panoramica completa delle novità del Terzo settore acquista il [Pacchetto Codice Terzo Settore e Impresa Sociale](#) o i singoli ebook [Novità del Terzo Settore](#) aggiornato il 14 agosto 2017 e [La Nuova Impresa Sociale](#)

Trovi a questo link [Software - ebook - utilità](#) per aiutarti a gestire la tua associazione no profit

1) Oneri formali previsti dalla disciplina tributaria di queste cessioni gratuite

Le disposizioni di cui ai [commi 2° e 3° dell'art. 13 del Dlgs 460/1997](#) si applicano a condizione che **l'impresa cedente, se il costo dei beni donati in una singola cessione gratuita supera 15.000 Euro** oppure se questi non sono beni alimentari facilmente deperibili, **dia**, ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 del DPR n° 441 del 1997 (modificato dal comma 396 dell'art. 1° della Legge n° 208 del



rate comunicazione deve contenere l'indicazione della data, dell'ora e dell'ora di inizio del trasporto, della destinazione finale dei beni e dell'ammontare complessivo, calcolato sulla base dell'ultimo prezzo di vendita, dei beni gratuitamente ceduti e deve pervenire agli uffici citati entro la fine del mese a cui si riferiscono le cessioni gratuite in essa indicate.

Questa comunicazione serve anche a far considerare come **distrutti ai fini dell'IVA**, quindi come **esenti** dall'imposta, ai sensi del comma 15° dell'art. 6 della Legge n° 133 del 1999 (modificato dal comma 6° dell'art. 16 della Legge 166/2016) i **prodotti alimentari oltre il termine minimo di conservazione** purché integri nell'imballaggio primario ed in idonee condizioni di conservazione, i **prodotti farmaceutici** e gli altri prodotti non idonei alla commercializzazione per difetti vari o per prossimità alla data di scadenza individuati con decreto dal Ministro dell'Economia **ceduti gratuitamente** per fini di solidarietà sociale **ai soggetti indicati nel numero 12 dell'art. 10 del DPR 633/1972** vale a dire alle **associazioni riconosciute ed alle fondazioni** e ad enti dello stesso tipo o di tipo diverso che hanno la qualifica di **ONLUS** (comprese le cooperative sociali e, ma non sempre, le organizzazioni di volontariato), **agli enti pubblici ed agli altri enti privati senza scopo di lucro** e con finalità civiche o solidaristiche che promuovono o realizzano attività di interesse generale anche mediante la produzione o lo scambio di beni e servizi di utilità sociale od attraverso forme di mutualità, quindi anche alle imprese sociali ed alle società cooperative a mutualità prevalente che esercitano queste attività. (6)

In questi casi **per ogni singola cessione va emesso il documento di trasporto** progressivamente numerato oppure un documento equipollente redatto in forma libera con l'indicazione della data della cessione, delle generalità del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto e la descrizione della natura, qualità e quantità dei beni ceduti **ed, ogni tre mesi, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio con cui l'ente ricevente**, cioè il suo rappresentante legale, **attesta l'utilizzo dei beni ceduti** (7) con l'indicazione degli estremi del documento di trasporto o di documenti equipollenti corrispondenti ad ogni cessione e con l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali, vale a dire quelle previste dallo statuto, senza scopo di lucro dell'ente beneficiario della cessione.

Tutti questi documenti vanno conservati dall'impresa cedente (8).

Se queste formalità non sono rispettate o se i beni ceduti gratuitamente non sono impiegati direttamente dal cessionario per fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro, le cessioni gratuite dei beni oggetto dell'attività dell'impresa cedente sono soggette all'IVA (commi 2° e 4° dell'art. 13 del Decreto Legislativo n° 460 del 1997, modificati dal comma 5° dell'art. 16 della Legge 166/2016).

L' **utilizzo diretto** dei beni ricevuti implica l'obbligo di non cederli a fini commerciali, cioè di lucro, ma si può secondo noi senz'altro ammettere l'ulteriore cessione gratuita di essi ad un altro ente senza scopo di lucro che li utilizzerà per i suoi fini istituzionali di tipo altruistico o solidaristico.

Alle cessioni gratuite di eccedenze alimentari a fini di solidarietà sociale disciplinate [dall'art. 3 della Legge 166/2016](#) non si applica la norma sulla comunicazione agli uffici fiscali od il verbale dell'autorità od il documento di trasporto che provano la distruzione dei beni o la trasformazione in beni di altro tipo e di più modesto valore economico prevista dal 4° comma dell'art. 2 del DPR 441/1997.

Infine, segnaliamo che **le cessioni gratuite di beni** che abbiamo esaminato in questo paragrafo e nel precedente **non sono da considerarsi donazioni** ai sensi della disciplina contenuta nel Titolo V del Libro Secondo del Codice Civile che, di conseguenza, non si applica ad esse. Pertanto, tali cessioni **non richiedono la forma scritta** per la loro validità (art. 16, comma 1°, della Legge 166/2016).

(1) Su quali sono questi beni o servizi di utilità sociale rimandiamo alla Nota n° 4.

(2) Le **cessioni gratuite di beni** effettuate da imprese ad **“ associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica ”** oppure ad enti che abbiano la qualifica tributaria di **ONLUS – Organizzazione non lucrativa di utilità sociale sono operazioni esenti dall'IVA**, ai sensi del numero 12 dell'art. 10 del DPR 633/1972, se rientrano nella fattispecie di cui al numero 4 del comma 2° dell'art. 2 dello stesso DPR, vale a dire **se i beni ceduti gratuitamente sono quelli la cui produzione o il cui commercio rientrano nell'attività propria** (o tipica) **dell'impresa** (in caso contrario, vale a dire se i beni ceduti gratuitamente non sono quelli oggetto dell'attività dell'impresa, ogni singolo bene ceduto gratis deve rispettare il limite di costo unitario di 50 Euro), oppure se per essi, **all'atto dell'acquisto o dell'importazione**, non sia stata operata la detrazione dell'IVA a norma dell'art. 19 del DPR 633/1972 o per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 36- *bis* dello stesso DPR.

(3) Una impresa in perdita, cioè con un reddito d'impresa negativo, non può quindi usufruire dell'agevolazione.



utilizzata per produrre il bene.

(5) Questo limite di deducibilità è pari al 2% del reddito di impresa dichiarato.

(6) Si vedano, su questo, le Note n° 4 e 5.

(7) Fino a quel momento: si può anche dichiarare che tali beni non sono stati finora impiegati, ma che lo saranno nel prossimo futuro.

(8) Che, pertanto, riportano anche la natura, la qualità e la quantità dei beni ricevuti.

(9) Che non si vede, però, come possa costringere l'ente cessionario a fornirgli la relazione trimestrale di cui sopra. Si sarebbe dovuto prevedere un obbligo in questo senso.

TAG: Enti no-profit

3.2k
Condivisioni

Condividi

Condividi

E-mail

Lascia un commento

Accedi per poter inserire un commento

➔ ENTRA

Non sei ancora registrato ?

👤 REGISTRATI

➕ [Scopri i vantaggi per gli utenti registrati!](#)



FISCOeTASSE.com è la tua guida per un fisco semplice.

✉ info@fiscoetasse.com



Link utili

-  [Chi siamo](#)
-  [Privacy Policy](#)
-  [Contattaci](#)

I nostri servizi

-  [Portale](#)
-  [Blog](#)
-  [Fisco Forum](#)
-  [Area abbonamenti](#)

Account

-  [Area riservata](#)
-  [Carrello](#)



Copyright 2000-2020 FiscoeTasse è un marchio Maggioli SPA - Galleria del Pincio 1, Bologna

FiscoeTasse è un marchio Maggioli SPA - P.Iva 02066400405 - Iscritta al R.E.A. di Rimini al n. 219107 - Periodico Telematico Reg. Tribunale di Padova n. 1866 del 26/11/2003 - Direttore responsabile: Luigia Lumia.