

D.Lgs 460/1997 art.13

2. Le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 53, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

3. I beni non di lusso alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, diversi da quelli di cui al comma 2, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, qualora siano ceduti gratuitamente alle ONLUS, per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5 per cento del reddito d'impresa dichiarato, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del testo unico delle imposte dei redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I predetti beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Cessioni gratuite di beni delle imprese

Al fine di incentivare le erogazioni in natura, è stata introdotta una particolare disciplina secondo la quale, ai fini delle imposte sui redditi, non si considerano destinate a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, e quindi non concorrono a formare il reddito come ricavi o plusvalenze, le seguenti cessioni in favore delle ONLUS:

- cessione gratuita, e senza alcun limite, di derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa cedente. Si tratta di quei prodotti alimentari o farmaceutici che vengono generalmente esclusi dal commercio per difetti di confezionamento o altre cause che, comunque, non ne impediscono l'utilizzo (ad esempio prodotti prossimi alla scadenza);
- cessione gratuita anche di altri beni, diversi dai precedenti, a condizione che:
 - si tratti di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
 - il costo specifico complessivo dei beni ceduti non sia superiore a 1.032,91 euro. Tale costo specifico, vale a dire il costo sostenuto dall'impresa per la realizzazione o l'acquisto dei beni, concorre, peraltro, con eventuali erogazioni liberali in denaro alla formazione del limite di deducibilità indicato nel paragrafo precedente (fino a 2.065,83 euro o al 2% del reddito d'impresa dichiarato).

Per fruire delle agevolazioni sopra indicate tanto l'impresa cedente quanto la ONLUS beneficiaria devono rispettare alcuni adempimenti (indicati in tabella).

IMPRESA CEDENTE

ha l'obbligo di comunicare preventivamente al competente ufficio delle Entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento, le singole cessioni di beni (la comunicazione è esclusa nei casi di beni facilmente deperibili e di modico valore)

deve annotare nei registri IVA, o in apposito prospetto, quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese

deve conservare la dichiarazione rilasciata dalla ONLUS nei cui confronti ha effettuato la cessione

ONLUS

dichiarazione da rilasciare all'impresa donante; in essa occorre attestare l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto

Si ricorda, infine, che le cessioni gratuite di beni a favore delle ONLUS, alla cui produzione e scambio è diretta l'attività dell'impresa, sono considerate operazioni esenti da IVA.

L'Agenzia delle Entrate esamina, in primo luogo, le disposizioni recate dall'articolo 13, comma 2, del Dlgs 460/97, secondo il quale le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici, alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, che - in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale - vengono ceduti gratuitamente alle Onlus, non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ai sensi dell'articolo 85, comma 2, del Tuir.

Pertanto, le imprese possono cedere gratuitamente alle Onlus derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta la propria attività (altrimenti destinati all'usuale eliminazione dal circuito commerciale, ad esempio per difetti di confezionamento o altre cause che, pur diminuendo o facendo venir meno il valore commerciale del prodotto, non ne impediscono tuttavia l'utilizzo) senza che il valore normale degli stessi venga considerato tra i ricavi dell'impresa medesima.

Al riguardo, l'Agenzia osserva che il comma 2 dell'articolo 13 del Dlgs 460/97 non pone alcun limite quantitativo alla cessione di derrate alimentari e prodotti farmaceutici da parte delle imprese.

L'Agenzia delle Entrate trae la conclusione che il beneficio dell'irrilevanza fiscale delle cessioni di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici effettuate ai sensi dell'articolo 13, comma 2, del Dlgs 460/97, dal momento che non rappresenta una deduzione dal reddito o una detrazione d'imposta né concorre a determinare i limiti quantitativi di deducibilità di erogazioni liberali disciplinate da altre norme tributarie, costituisce un'agevolazione autonoma sulla quale non hanno effetto le disposizioni recate dall'articolo 14 del decreto legge 35/2005. Di conseguenza, il regime agevolativo disciplinato dall'articolo 13, comma 2, del Dlgs 460/97 può continuare a essere applicato dall'impresa che effettua la cessione di derrate alimentari e di prodotti farmaceutici senza limiti quantitativi, e può essere cumulato con le liberalità eventualmente erogate dallo stesso soggetto, deducibili ex articolo 14, DL 35/2005.

Si ricorda, infine, che la possibilità di fruire del regime agevolativo recato dall'articolo 13, comma 2, del Dlgs 460/97 è subordinata al rispetto di alcuni adempimenti formali prescritti dal comma 4 dello stesso articolo 13, gravanti sia sul cedente che sulla Onlus beneficiaria:

- preventiva comunicazione delle singole cessioni di beni da parte dell'impresa cedente al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, mediante raccomandata con avviso di ricevimento. Le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore sono esonerate dall'obbligo della comunicazione preventiva

- dichiarazione da parte della Onlus beneficiaria, da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno a utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto, a pena di decadenza dai benefici fiscali per essa previsti
- annotazione, da parte dell'impresa cedente, nei registri previsti ai fini Iva o in apposito prospetto, della quantità e qualità dei beni ceduti gratuitamente in ciascun mese. Tale annotazione deve essere effettuata entro il quindicesimo giorno successivo alla cessione dei beni.

Il mancato adempimento dei predetti obblighi ha come conseguenza che le cessioni di beni in argomento costituiscono ricavi ai fini delle imposte sui redditi.

Per quanto riguarda l'IVA, le cessioni gratuite, a favore delle ONLUS, di beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività dell'impresa, costituiscono operazioni esenti, ai sensi dell'art.10, numero 12, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, a condizione che vengano osservati gli adempimenti stabiliti dall'art. 2, comma 2, del DPR 10 novembre 1997, n. 441.

Tali adempimenti, ulteriormente precisati dalla circolare n. 193/E del 23 luglio 1998, sono i seguenti:

- a) comunicazione scritta da parte del cedente agli Uffici delle entrate o, in mancanza, agli Uffici delle Imposte Dirette e ai Comandi della guardia di finanza (competenti in relazione al domicilio fiscale del contribuente), con l'indicazione della data, ora e luogo di inizio del trasporto, della destinazione finale dei beni, nonché dell'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni gratuitamente ceduti. La comunicazione deve pervenire ai suddetti uffici almeno cinque giorni prima della consegna e può non essere inviata qualora l'ammontare del costo dei beni stessi non sia superiore a € 5.164,57.
- b) emissione del documento previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 14 agosto 1996, n. 472, progressivamente numerato;
- c) dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della legge 4 gennaio 1968, n. 15, con la quale l'ente ricevente attesti natura, qualità e quantità dei beni ricevuti corrispondenti ai dati contenuti nel documento di cui alla lettera b).

Come precisato nella citata circolare n. 193/E del 23 luglio 1998, in mancanza anche di uno solo di questi adempimenti, la cessione si considera non più esente ex art. 10, n. 12, del DPR n. 633 del 1972 ma imponibile al tributo.

Pertanto la società istante, per essere esonerata dall'obbligo di inviare la comunicazione in argomento, dovrà di volta in volta verificare se le predette cessioni, singolarmente considerate, risultino complessivamente di costo non superiore a tale importo.