



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma, 18 febbraio 2002

Oggetto: Interpello 954-188/2001-Art. 11, legge 27-7-2000, n. 212. Cessione gratuita di derrate alimentari a ONLUS

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto concernente l'esatta applicazione dell'art.13, comma 4, del decreto legislativo 4 dicembre 1997 e dell'art. 2, comma 2, del DPR 10 novembre 1997, n. 441, è stato esposto il seguente

QUESITO

Con istanza pervenuta in data 25 ottobre 2001, la società X Z Spa ha chiesto di conoscere se sia possibile considerare le cessioni gratuite a ONLUS di beni di propria produzione come operazioni non produttive di ricavi imponibili ed esenti da IVA, anche nel caso in cui non siano effettuate le comunicazioni previste dall'art. 13, comma 4, del D.Lgs. n. 460/97 e dall'art. 2 del DPR n. 441/97.

Nell'istanza viene fatto presente che la Società, per evitare di distruggere alcuni beni di propria produzione, ha intenzione di cederli gratuitamente a ONLUS. Trattandosi di merce di rapida deperibilità, non risulta possibile prevedere con un certo anticipo le quantità dei beni vicini alla data di scadenza da

ritirare dalla rete di distribuzione e da consegnare velocemente alle ONLUS per permetterne il consumo entro il termine di scadenza.

**SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL
CONTRIBUENTE**

L'istante fa presente che a causa della dinamica della produzione e della vendita dei beni, nonché della loro facile deperibilità, è particolarmente difficile, qualora si intenda cederli gratuitamente alle ONLUS, porre in essere tutti gli adempimenti di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 460/97 e all'art. 2 del DPR n. 441/97, previsti come necessari per poter considerare le predette cessioni gratuite non assimilate ai ricavi di cui all'art. 53 del DPR n. 917/86, nonché esenti da IVA, ai sensi dell'art. 10, punto 12, del DPR 633/72. Le difficoltà maggiori riguardano in particolare le comunicazioni previste dalle citate disposizioni.

Pertanto, fermo restando l'assolvimento degli altri adempimenti previsti, l'istante ritiene che le predette comunicazioni possano essere omesse, in considerazione della deperibilità e del modico valore unitario dei beni ceduti gratuitamente, non rilevando il fatto che il volume totale delle cessioni effettuate annualmente possa essere di importo elevato (circa 600 milioni di lire pari a € 309.874,1). Anche in assenza delle comunicazioni, le cessioni gratuite alle ONLUS, dovrebbero ritenersi esenti da Iva e non produttive di ricavi imponibili. In via subordinata, la Società istante intenderebbe adempiere ai suddetti obblighi attraverso una comunicazione annuale riassuntiva, da effettuare entro i termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi ed IVA relative al periodo di imposta nel quale sono state poste in essere le cessioni gratuite.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 13, comma 2, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, prevede che *“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".

La norma sopra riportata reca una speciale disciplina che, al fine di incentivare le erogazioni in natura a favore delle ONLUS, neutralizza nel caso specifico gli effetti dell'art.53, comma 2, del TUIR, il quale considera ricavi, tra l'altro, il valore normale dei beni, alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa stessa.

E' consentito, pertanto, alle imprese di cedere alle ONLUS, gratuitamente e senza alcun limite, derrate alimentari e prodotti farmaceutici alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa stessa, altrimenti destinati all'usuale eliminazione dal circuito commerciale, senza che il valore normale degli stessi venga considerato tra i ricavi dell'impresa stessa.

Come precisato nella circolare n. 168/E del 26 giugno 1998, la predetta disposizione si applica limitatamente alle derrate alimentari o ai prodotti farmaceutici che vengono esclusi dal circuito commerciale 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 (es. prodotti prossimi alla scadenza).

La possibilità di fruire delle agevolazioni recate dal richiamato comma 2, dell'art. 13 del decreto legislativo n. 460 del 1997, è subordinata al rispetto dei seguenti adempimenti formali, gravanti sia sul cedente che sulla ONLUS beneficiaria, espressamente previsti dal comma 4 dello stesso art. 13:

1) preventiva comunicazione delle singole cessioni di beni, da parte dell'impresa cedente, al competente ufficio 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;

2) dichiarazione da parte della ONLUS beneficiaria, da conservare agli atti dell'impresa, attestante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali e a realizzare l'effettivo utilizzo diretto a pena di decadenza dai benefici fiscali previsti dal decreto legislativo n. 460;

3) 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.

In base alle predette disposizioni, il mancato adempimento dei predetti obblighi ha come conseguenza che le cessioni di beni in argomento costituiscono, ai fini delle imposte sui redditi, ricavi .

Unica eccezione, come precisato al punto 1), è prevista per le cessioni di beni facilmente deperibili e di modico valore per le quali i titolari di reddito d'impresa sono esonerati dall'obbligo della comunicazione preventiva.

Nella fattispecie in esame, poiché i beni ceduti gratuitamente alle ONLUS dalla X Z S.p.A., che produce yogurt e specialità lattiero casearie, sono facilmente deperibili e di modico valore (valore unitario, secondo quanto riferito, da €0,31 a €1,13 per singolo vasetto di yogurt), questa Agenzia ritiene che la medesima società, fermo restando l'assolvimento degli altri adempimenti previsti, non sia tenuta ad effettuare la comunicazione preventiva indicata al punto 1).

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.

Sulla base di quanto sopra rappresentato questa Agenzia ritiene che la società X Z S.p.A. – che come sopra chiarito non è tenuta ad inviare la comunicazione preventiva prevista dall'art. 13, comma 4, del decreto legislativo 460 del 1997 – non sia tenuta ad inviare la comunicazione prevista dall'art. 2, comma 2, del DPR n. 441 del 1997, ai fini dell'esenzione dall'IVA, solamente qualora l'ammontare complessivo del costo dei beni ceduti non superi la somma di € 5.164,57.

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.

Concordemente con il parere espresso dalla Direzione regionale, non si ritiene ammissibile la soluzione prospettata dalla società X Z S.p.A. - che consiste nell'invio di una comunicazione riassuntiva entro i termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi ed IVA relative al periodo d'imposta durante il quale sono state effettuate le sopra citate cessioni gratuite – in quanto l'esonero dall'effettuazione delle comunicazioni previste dall'art. 13 del decreto legislativo n. 460 del 1997 e dall'art. 2 del DPR n.441 del 1997, può essere riconosciuto solamente se ricorrono le condizioni previste dalle medesime disposizioni.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'articolo 4, comma 1, ultimo periodo del D.M. 26 aprile 2001, n. 209.