



Ufficio Legislativo e Affari Giuridici

Roma, 6 settembre 2016

Alle Organizzazioni Regionali
e Provinciali CONFESERCENTI

Ai Responsabili territoriali FIESA,
FIEPeT

Loro sedi ed indirizzi

Prot.n. 4557.11/2016 AT

Oggetto: NORME PER LA RIDUZIONE E LA PREVENZIONE DI SPRECHI ALIMENTARI

Si informa in merito all'oggetto, di concerto con l'Ufficio Tributario per gli aspetti di natura fiscale, che è stata **pubblicata in diciotto articoli su GU n. 202 del 30-8-16 la Legge n. 166**, approvata in via definitiva dalle Camere il 2 agosto u.s., recante alcune disposizioni concernenti **la donazione e la distribuzione di prodotti alimentari e farmaceutici a fini di solidarietà sociale e per la limitazione degli sprechi**.

La ratio di tali disposizioni, **in vigore a decorrere dal 14 settembre 2016 p.v.**, risiede espressamente nell'esigenza di **realizzare i seguenti obiettivi**:

- a) favorire il recupero e la donazione delle eccedenze alimentari a fini di solidarietà sociale, destinandole in via prioritaria all'utilizzo umano;*
- b) favorire il recupero e la donazione di prodotti farmaceutici e di altri prodotti a fini di solidarietà sociale;*
- c) contribuire alla limitazione degli impatti negativi sull'ambiente e sulle risorse naturali mediante azioni volte a ridurre la produzione di rifiuti e a promuovere il riuso e il riciclo al fine di estendere il ciclo di vita dei prodotti;*
- d) contribuire al raggiungimento degli obiettivi generali stabiliti dal Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti, adottato ai sensi dell'articolo 180, comma 1-bis, del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, e dal Piano nazionale di prevenzione dello spreco alimentare previsto dal medesimo Programma nonché alla riduzione della quantità dei rifiuti biodegradabili avviati allo smaltimento in discarica;*
- e) contribuire ad attività di ricerca, informazione e sensibilizzazione dei consumatori e delle istituzioni sulle materie oggetto della presente legge, con particolare riferimento alle giovani generazioni.*

Per quanto attiene in particolare alle **misure per la semplificazione della donazione di prodotti alimentari**, ai predetti fini solidaristici, la nuova legge prevede in primo luogo la **facoltà per ogni esercente di cedere a titolo gratuito le relative eccedenze idonee al consumo umano** (da

destinare prioritariamente in favore di persone indigenti), mentre le eccedenze alimentari non adatte a tale consumo potranno essere donate per il sostegno vitale di animali e per l'eventuale autocompostaggio o compostaggio di comunità con metodo aerobico (**v. art. 3 Legge 166/16**).

A tal proposito, occorre evidenziare che **gli esercenti** il commercio alimentare e la somministrazione di cibi e bevande **potranno donare a soggetti pubblici o privati senza finalità lucrative** (ONLUS, enti benefico-solidaristici etc.), **anche le eccedenze dei seguenti prodotti:**

- **alimenti che presentino irregolarità nell'etichettatura**, purché tali inesattezze non siano riconducibili alle informazioni obbligatorie concernenti la data di scadenza o la presenza di allergeni;
- **prodotti agricoli in campo o prodotti di allevamento idonei al consumo umano ed animale**. In tal caso, le operazioni di ritiro delle eccedenze agricole a cura dei soggetti donatari o dei loro incaricati si svolgeranno sotto la responsabilità di chi esegua le medesime attività, nel rispetto delle vigenti norme in materia di igiene e sicurezza alimentare;
- **prodotti il cui termine minimo di conservazione sia scaduto**, purché risultino essere garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione;
- **prodotti finiti della panificazione e derivati dagli impasti di farina realizzati nei relativi impianti che non richiedano condizionamento termico** e risultino tuttavia eccedenti - presso esercizi di vicinato, grande distribuzione, negozi artigianali, ristoranti, agriturismi, ristorazione collettiva etc. - essendo ancora invenduti o non somministrati entro le ventiquattro ore dalla loro produzione (**v. art. 4 Legge 166/16**).

Per quanto concerne altresì i **requisiti che gli esercenti alimentari dovranno possedere**, qualora intendano effettuare le sopra descritte donazioni, la nuova legge contempla (**v. art. 5**). gli adempimenti e le procedure di seguito illustrate:

1. prevedere corrette prassi operative al fine di garantire sino al momento della cessione la sicurezza igienico-sanitaria degli alimenti da donare, in conformità a quanto stabilito dal vigente Reg. CE 852/2004 ss. e dal comma 236 Legge n. 147/2013 e ss. modificazioni (Stabilità 2014);
2. eseguire una selezione degli alimenti da cedere, in base alla presenza dei prescritti requisiti di qualità ed igienico-sanitari, nel rispetto della normativa in vigore;
3. adottare le misure ritenute necessarie ad evitare il rischio di commistione o di scambio tra i prodotti destinati ai diversi impieghi sopra richiamati (consumo umano, sostegno vitale di animali, compostaggio etc.).

Sotto il profilo della **concertazione istituzionale**, in tema di distribuzione delle derrate alimentari alle persone indigenti, è appena il caso di segnalare che **i compiti dell'apposito Tavolo di coordinamento - istituito presso l'AGEA (Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura)** ex art. 58 DL n. 83/2012 ss. e disciplinato con Decreto MIPAAF 17 dicembre 2012 – **sono stati integrati con i seguenti:**

- *formulazione di proposte e pareri relativi alla gestione del Fondo per la distribuzione di derrate alimentari alle persone indigenti e delle erogazioni liberali di derrate alimentari, di beni e servizi, nonché a progetti innovativi finalizzati alla limitazione degli sprechi;*
- *formulazione di proposte per lo sviluppo di iniziative di informazione e di sensibilizzazione alla donazione e al recupero di eccedenze alimentari nonché per la promozione e la conoscenza degli strumenti, anche di natura fiscale, in materia di erogazioni liberali;*

- *formulazione di proposte per la definizione di provvedimenti relativi a specifici incentivi per i soggetti coinvolti nella donazione, nel recupero e nella distribuzione di derrate alimentari e nella donazione di denaro, beni e servizi;*
- *svolgimento di attività di monitoraggio delle eccedenze e degli sprechi alimentari;*
- *promozione di progetti innovativi e studi finalizzati alla limitazione degli sprechi alimentari e all'impiego delle eccedenze alimentari, con particolare riferimento alla loro destinazione agli indigenti;*
- *formulazione di proposte per favorire la messa in rete e l'aggregazione delle iniziative promosse da soggetti pubblici e privati che distribuiscono derrate alimentari agli indigenti su base territoriale.*

A tal proposito, si informa che è stata parimenti integrata la composizione dell'anzidetto **Tavolo di coordinamento** presso l'AGEA (**v. art. 8 Legge 166/16**), **costituito** dunque non soltanto da esponenti dei vari dicasteri interessati (MIPAAF, Ministero del lavoro, MEF, Ministero della salute, MSE e Ministero dell'ambiente), ma tra l'altro **anche da:**

- quattro rappresentanti designati dalle **Associazioni comparativamente più rappresentative della distribuzione;**
- tre rappresentanti designati dalle **Associazioni comparativamente più rappresentative della trasformazione, anche artigianale,** e dell'industria agroalimentare;
- due rappresentanti designati dalle **Associazioni comparativamente più rappresentative della somministrazione al pubblico di alimenti e bevande,** di cui uno in rappresentanza della ristorazione collettiva;
- due rappresentanti designati dalle **Associazioni agricole;**
- due rappresentanti designati dalle **Associazioni comparativamente più rappresentative dei mercati agroalimentari all'ingrosso;**
- un rappresentante della **Cooperazione agricola.**

Per quanto riguarda poi le **misure preventive atte a ridurre gli sprechi alimentari a livello territoriale nel settore specifico della ristorazione,** concorrendo così a realizzare gli obiettivi del Programma nazionale di prevenzione dei rifiuti, è prevista la **facoltà per le Regioni di stipulare Accordi o Protocolli d'intesa (v. art. 9 Legge 166/16) con duplice finalità:**

- promuovere presso i ristoratori condotte responsabili e prassi virtuose, in modo tale da prevenire e diminuire il più possibile lo spreco di cibi e bevande;
- dotare i ristoratori stessi di recipienti riutilizzabili, realizzati in materiale riciclabile, tali da permettere alla clientela l'eventuale asporto di avanzi alimentari dalle proprie portate.

A tal riguardo, sotto il profilo degli **stanziamenti finanziari previsti in materia per il prossimo triennio,** si ricorda infine quanto segue:

- a) per l'anno 2016 è stato rifinanziato nella misura di € 2 milioni il predetto Fondo per la distribuzione di derrate alimentari alle persone indigenti, di cui al citato art. 58 DL n. 83/2012 ss., come già implementato in base al comma 399 Legge n. 208/2015 (Stabilità '16);
- b) è stato istituito nello stato di previsione del MIPAAF un nuovo Fondo nazionale per progetti innovativi (ad es. su ricerca e sviluppo tecnologico nell'ambito della 'shelf life' dei prodotti e del loro confezionamento) finalizzati alla limitazione degli sprechi ed all'impiego delle eccedenze alimentari, con una dotazione di € 1 milione per ciascuno degli anni 2016, 2017 e 2018, le cui modalità di impiego saranno definite dal medesimo dicastero con apposito DM da adottare entro il 15 novembre p.v. (**v. art. 11 Legge 166/16**);

- c) è stato rimodulato il Fondo già istituito nello stato di previsione del Ministero dell'ambiente dall'art. 2 comma 323 Legge n. 244/2007 e ss. (Finanziaria 2008), destinato ora anche alla promozione di interventi finalizzati alla riduzione dei rifiuti alimentari, ivi incluse le predette iniziative volte a promuovere l'uso da parte dei ristoratori di recipienti riutilizzabili idonei a consentire ai clienti del pubblico esercizio l'asporto di avanzi. A tal fine, la dotazione del Fondo stesso è stata implementata di € 1 milione per ciascuno degli anni 2017 e 2018 (v. art. 12 Legge 166/16).

Dal punto di vista fiscale si ricorda che tali donazioni (cessioni gratuite di beni) sono da considerarsi quali **“Erogazioni liberali”** definite, ai fini della deducibilità delle imposte dirette dall'art. 100 del D.P.R. n. 917/86 (TUIR) e dall'art. 10, c. 12 del D.P.R. n. 633/72 in materia di IVA. Per quanto riguarda le imposte dirette le imprese possono dedurre il valore della donazione seguendo due possibili opzioni:

OPZIONE 1)

– le imprese possono dedurre dal reddito complessivo, in sede di dichiarazione dei redditi, le liberalità in denaro o in natura **nel limite del 10% del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di € 70.000 annui** (art. 14 comma 1 del Decreto Legge n. 35/05). Più specificatamente, l'erogazione liberale è deducibile fino al minore dei due limiti.

OPZIONE 2)

– le erogazioni liberali sono deducibili per un ammontare complessivamente **non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato** (art. 100, c. 2 lett. a) del TUIR e Ris. n. 74 del 29/07/2014). Ovviamente tale disposizione è diretta in particolare per imprese di grandi dimensioni che intendano donare importi elevati.

Ai fini IVA, invece, i prodotti alimentari come quelli farmaceutici, anche oltre il termine minimo di conservazione, purché siano garantite l'integrità dell'imballaggio primario e le idonee condizioni di conservazione, donati sotto forma di erogazione liberale non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione per carenza o errori di confezionamento, di etichettatura, di peso o per altri motivi simili (anche solo la prossimità della data di scadenza) **si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.**

Per poter rientrare nei sopracitati regimi sia il donante che il donatore devono rispettare delle procedure e degli adempimenti che vengono direttamente trattati dalla norma in oggetto: in particolare **si pone attenzione a tre aspetti contenuti nel disposto normativo oggetto di analisi:**

- **Ampliamento della platea dei donatori**

Viene ampliato il novero dei soggetti “abilitati” a poter ricevere le donazioni e che danno diritto al donante di poter dedurre il costo dell'erogazione liberale nei limiti previsti dalla legge. Si modifica infatti l'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 disciplinando l'ambito in tal senso: *“Gli enti pubblici nonché **gli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche e solidaristiche e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività d'interesse generale anche mediante la produzione e lo scambio di beni e servizi di utilità sociale nonché attraverso forme di mutualità compresi i soggetti di cui all'articolo 10 del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460,**”.*

In precedenza rientravano nella disciplina esclusivamente le ONLUS (di cui all'art. 10 del d. lgs. n. 460/97). Confesercenti ha sempre ritenuto tale platea eccessivamente ristretta e di difficile accesso per tutte le imprese che intendevano svolgere attività benefica (non è infatti così scontato avere rapporti logistici con ONLUS all'interno del proprio territorio di riferimento).

Nella nuova disciplina, accolta positivamente, rientrano di fatto tutti i soggetti, di natura pubblicistica e privatistica, che svolgono attività mutualistica e sociale (quindi ONLUS, Università, Enti di ricerca, ONG, APS, Istituzioni religiose ed altri soggetti privatistici).

Si ricorda, comunque, che **per poter accedere al regime della deduzione** dal reddito le erogazioni liberali in natura devono essere considerate in base al loro valore normale (prezzo di mercato di beni della stessa specie o similari); il donatore, in aggiunta alla documentazione attestante il valore normale (listini, tariffari, perizie, eccetera), deve farsi rilasciare dal beneficiario **una ricevuta con la descrizione analitica e dettagliata dei beni erogati e l'indicazione dei relativi valori**: un documento di trasporto progressivamente numerato contenente l'indicazione della data, degli estremi identificativi del cedente, del cessionario e dell'eventuale incaricato del trasporto, nonché della qualità, della quantità o del peso dei beni ceduti.

È necessario, inoltre, che il beneficiario dell'erogazione:

- effettui un'apposita dichiarazione trimestrale di utilizzo dei beni ceduti, da conservare agli atti dell'impresa cedente, con l'indicazione degli estremi dei documenti di trasporto o di documenti equipollenti corrispondenti ad ogni cessione, e in cui attesti il proprio impegno a utilizzare direttamente i beni ricevuti in conformità alle finalità istituzionali, e che, a pena di decadenza, ne realizzi l'effettivo utilizzo diretto a fini di solidarietà sociale senza scopo di lucro;
- tenga scritture contabili che descrivano con completezza ed analiticità le operazioni poste in essere nel periodo di gestione;
- rediga, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito documento che rappresenti adeguatamente la situazione patrimoniale, economica e finanziaria del periodo di gestione.

Il documento rappresentativo della situazione patrimoniale, economica e finanziaria può assumere forma simile a quella di un vero e proprio bilancio, rappresentato da stato patrimoniale e rendiconto gestionale. Lo stato patrimoniale deve distinguere tra attività istituzionale, accessoria, di raccolta fondi e la gestione del patrimonio finanziario. Il rendiconto gestionale deve indicare tipologia e qualità delle risorse, sia in entrata che in uscita. L'inadempimento dei suddetti presupposti **comporta la perdita del beneficio della deduzione fiscale per il donante.**

Pertanto, qualora nella dichiarazione dei redditi del soggetto erogatore delle liberalità siano esposte indebite deduzioni dall'imponibile, operate in violazione dei presupposti di deducibilità sopra evidenziati, si applica la sanzione dal 200% al 400% della maggiore imposta o della differenza del credito (corrispondente alla sanzione ordinaria maggiorata del 200%). La maggiorazione del 200% non si applica in caso di mancato rispetto degli obblighi contabili. Nel caso in cui la deduzione risulti indebita per l'insussistenza dei caratteri solidaristici e sociali dichiarati in comunicazioni rivolte al pubblico o rappresentati a chi

effettua l'erogazione, l'ente beneficiario ed i suoi amministratori sono obbligati in solido con coloro che hanno donato per le maggiori imposte accertate e per le sanzioni applicate.

- **Riduzione della Tariffa relativa alla Tassa sui rifiuti**

Per quanto riguarda l'eventuale abbattimento della Tariffa TARI, fortemente sostenuta dalle Associazioni di categoria nelle varie Sedi Istituzionali di confronto, la norma introduce l'art. 17 che, di fatto, non modifica sostanzialmente la disciplina precedente.

Infatti il sopracitato articolo, intervenendo sul disposto normativo che disciplina e regolamenta la tassa sui rifiuti recita: *“Alle utenze non domestiche relative ad attività commerciali, industriali, professionali e produttive in genere, che producono o distribuiscono beni alimentari, e che a titolo gratuito cedono, direttamente o indirettamente, tali beni alimentari agli indigenti e alle persone in maggiori condizioni di bisogno ovvero per l'alimentazione animale, il comune può applicare un coefficiente di riduzione della tariffa proporzionale alla quantità, debitamente certificata, dei beni e dei prodotti ritirati dalla vendita e oggetto di donazione”*.

Tale disciplina, come anticipato, fornisce esclusivamente la facoltà agli Enti locali di intervenire sulla Tariffa prevedendo, eventualmente, dei regimi agevolativi per le imprese che svolgono attività benefiche. Confesercenti, dal canto suo, ha sempre sostenuto che l'eventuale sconto sulla tassa dovesse espressamente essere previsto dalla norma ed obbligatoriamente applicato dai Comuni che redigono ed approvano il Regolamento applicativo del tributo;

- **Comunicazione obbligatoria**

Altro tema sul quale si è lungamente dibattuto è stata la comunicazione obbligatoria, in forma di raccomandata A/R, che il donante doveva obbligatoriamente predisporre nel caso in cui il valore unitario della donazione superasse gli € 5.164,57 per poter accedere agli sconti previsti per le imposte dirette e per l'IVA.

La soglia ritenuta troppo bassa e la modalità di invio eccessivamente artificiosa caratterizzavano questo adempimento rendendolo troppo oneroso e penalizzante per le imprese. La nuova norma razionalizza, migliora e accoglie le proposte sostenute da Confesercenti nel nuovo art. 16 il quale recita nei primi 2 commi: *“1. Le cessioni previste dall'articolo 10, primo comma, numero 12), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono provate con modalità telematiche da parte del cedente agli uffici dell'amministrazione finanziaria o ai comandi del Corpo della guardia di finanza competenti, con l'indicazione della data, dell'ora e del luogo di inizio del trasporto, della destinazione finale dei beni nonché dell'ammontare complessivo, calcolato sulla base dell'ultimo prezzo di vendita, dei beni gratuitamente ceduti, ivi incluse le derrate alimentari. La comunicazione deve pervenire ai suddetti uffici o comandi entro la fine del mese cui si riferiscono le cessioni gratuite in essa indicate e può non essere inviata qualora il valore dei beni stessi non sia superiore a 15.000 euro per ogni singola cessione effettuata nel corso del mese cui si riferisce la comunicazione. Per le cessioni di beni alimentari facilmente deperibili si è esonerati dall'obbligo di comunicazione. 2. Entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, il direttore dell'Agenzia delle entrate, con proprio provvedimento, definisce le modalità telematiche riepilogative per l'invio della comunicazione di cui al comma 1”*.

Gli aspetti importanti contenuti nella norma sono certamente l'approvazione delle **modalità telematiche** di invio in sostituzione della raccomandata A/R che modifica l'adempimento in termini di semplicità e facilità d'accesso; in secondo luogo viene alzata la soglia che determina **l'esonero da tale comunicazione** dai precedenti € 5.164,57 agli attuali € 15.000 per cessione unitaria escludendo, di fatto, tutte le cessioni di prodotti alimentari freschi (prodotti alimentari facilmente deperibili). Tale modifica viene, ovviamente accolta come molto positiva in quanto persegue la strada della semplificazione burocratica e del minor carico degli oneri derivanti dagli adempimenti amministrativi a carico dei contribuenti.

È bene ricordare, infine, che alla dichiarazione dei redditi non si deve allegare alcuna documentazione comprovante l'effettuazione delle erogazioni liberali. La documentazione tributaria relativa alla dichiarazione di tutti gli oneri sostenuti, infatti, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione ed esibita, se richiesta, ai competenti uffici dell'Agenzia delle Entrate.

Trasmettiamo in allegato, per eventuale conoscenza, **il testo integrale ufficiale della Legge n. 166/2016**

Cordiali saluti,

Alessandro Tatafiore



Vincenzo Miceli

