

IVA

Omaggi intracomunitari di beni con Iva variabile

di **Marco Peirola**

Gli omaggi inviati in altro Paese membro dell'Unione europea **non danno luogo ad una cessione intracomunitaria**, in quanto soggetti a IVA nel Paese membro di destinazione e costituito dal **cedente**

Ne consegue, come indicato dalla C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464 (§ B.2.1), che alle cessioni gratuite di beni si applica la **normativa interna**, stante l'esplicito rinvio alle disposizioni del D.P.R. n. 633/1972 previsto dall'art. 56 del D.L. n. 331/1993.

Salvo quanto successivamente esposto, le cessioni gratuite di **beni di propria produzione o commercio** sono sempre considerate **imponibili** ai fini IVA (art. 2, comma 2, n. 4), del D.P.R. n. 633/1972), fatta eccezione per i **campioni gratuiti** appositamente contrassegnati (art. 2, comma 3, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972), esclusi dal campo di applicazione dell'imposta in quanto non danno luogo né ad una cessione intracomunitaria, né ad una cessione interna.

Se l'omaggio è costituito da beni di propria produzione o commercio, l'art. 2, comma 2, n. 4), del D.P.R. n. 633/1972 opera una **distinzione** a seconda che il cedente italiano **abbia detratto o meno l'imposta "a monte"**. Infatti:

- nel primo caso (detrazione operata), la cessione gratuita dà luogo al **pagamento dell'IVA**. In assenza di rivalsa dell'imposta, **non obbligatoria** ai sensi dell'art. 18, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, l'operazione può essere certificata attraverso una delle procedure previste dalla C.M. 27 aprile 1973, n. 32/50388 (§ VI), ossia:

- emettendo un'**autofattura singola** per ciascuna cessione, ovvero un'**autofattura globale mensile** per tutte le cessioni effettuate nel mese, con l'indicazione del valore normale (ora prezzo di acquisto o di produzione) dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, oltre all'annotazione che trattasi di "autofattura per omaggi". L'autofattura (singola o globale) deve essere annotata nel solo registro delle fatture emesse (Cass., 4 agosto 1992, n. 9254);

- annotando, su un apposito "**registro degli omaggi**", tenuto a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, l'ammontare globale dei valori normali (ora prezzi di acquisto o di produzione) delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno e delle relative imposte, distinti per aliquote;

- nel secondo caso (detrazione non operata), la cessione gratuita è **esclusa dal campo di applicazione dell'IVA**.

A prescindere dal trattamento IVA applicato all'omaggio, l'operazione:

- non deve essere dichiarata ai fini **INTRASTAT** né ai fini fiscali, né statistici (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.15.1);
- non concorre né alla formazione del **plafond**, né all'acquisizione dello **status di esportatore abituale**.

Il regime IVA delle cessioni gratuite di **beni non di propria produzione o commercio** è previsto dal combinato disposto degli artt. 2, comma 2, n. 4), e 19-bis1, comma 1, lett. h), del D.P.R. n. 633/1972.

Tenuto, infatti, conto che “gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio non rientrano nell'attività propria dell'impresa, **costituiscono sempre spese di rappresentanza**” (C.M. 16 luglio 1998, n. 188/E), ne consegue che, per i beni di **costo unitario**:

- **non superiore a 25,82 euro:**

- la cessione gratuita è **esclusa** dal campo di applicazione dell'IVA;
- il cedente **può detrarre** l'imposta assolta per il relativo acquisto;

- **superiore a 25,82 euro:**

- la cessione gratuita è **esclusa** dal campo di applicazione dell'IVA;
- il cedente **non può detrarre** l'imposta assolta per il relativo acquisto. In caso contrario, deve essere effettuata la rettifica della detrazione, ai sensi dell'art. 19-bis2 del D.P.R. n. 633/1972.

Anche per i beni non di propria produzione o commercio, a prescindere dal costo unitario (inferiore o superiore a 25,82 euro), l'operazione:

- non deve essere dichiarata ai fini **INTRASTAT** né ai fini fiscali, né statistici (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.15.1);
- non concorre né alla formazione del **plafond**, né all'acquisizione dello **status di esportatore abituale**.