

CONTABILITÀ

La contabilizzazione dell'iva indetraibile e del trattamento Iva della cessione gratuita di beni

di **Viviana Grippo**

In questo intervento ci occuperemo di due casistiche entrambe rilevanti ai fini Iva:

- la contabilizzazione dell'Iva indetraibile,
- il trattamento Iva della cessione gratuita dei beni.

Iva indetraibile

Nel caso di Iva indetraibile occorre distinguere le seguenti diverse fattispecie:

- Iva oggettivamente indetraibile, come previsto dall'art. 19 del dpr 633/72,
- Iva indetraibile per opzione ex art. 36bis, dpr 633/72,
- Iva indetraibile da pro-rata 100%,
- Iva indetraibile pro-rata negli altri casi.

Nelle prime tre casistiche il comportamento da adottare è il medesimo, l'Iva va imputata al costo del bene quale onere accessorio ex art. 110 del d. lgs 917/86 e fiscalmente seguirà la **deducibilità** dello stesso come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 137/E del 15/5/1997.

Nell'ultimo caso invece, l'Iva dovrà essere registrata autonomamente quale spesa generale e sarà deducibile dal reddito di impresa solo quando per essa risulterà verificato il principio di competenza. Unica

eccezione è costituita dall'esistenza di una Iva indetraibile per effetto di un pro rata relativo ad un unico acquisto nel corso del periodo di imposta. In tale caso sarà possibile imputare l'Iva al bene e di conseguenza dedurla con riferimento alla norma generale dettata per il costo da cui genera.

Registrazioni contabili

Si omette la registrazione contabile che vede imputata al costo del bene l'iva indetraibile, mentre si riportano di seguito le registrazioni relative agli ultimi due casi esposti.

Supponiamo che venga effettuato l'acquisto di una attrezzatura per euro 1.000,00 oltre a iva 220,00 in presenza di pro-rata, l'iva sull'acquisto del bene è completamente indetraibile, si dovrà procedere con la rilevazione autonoma di essa come segue:

Oneri diversi	a	Erario c/iva	220,00
---------------	---	--------------	--------

Nel caso in cui invece nel corso dell'esercizio sia stato effettuato un **unico acquisto** si potrà procedere all'imputazione di tale iva al bene cui si riferisce come segue:

Oneri diversi	a	Erario c/iva	220,00
---------------	---	--------------	--------

Attrezzature	a	Oneri diversi	220,00
--------------	---	---------------	--------

Trattamento iva della cessione gratuita dei beni

In seno alla cessione gratuita di beni operata dalla azienda si distinguono due casistiche:

- cessione gratuita di beni la cui produzione e commercio costituiscono oggetto dell'attività di impresa,
- cessione di beni la cui produzione e commercio non costituiscono oggetto dell'attività di impresa.

Occupiamoci distintamente dei due casi.

Cessione gratuita di beni la cui produzione e commercio costituiscono oggetto dell'attività di impresa

Chiariamo subito che tale operazione risulta soggetta ad IVA.

Supponiamo che l'azienda commerci in beni e che uno di essi formi oggetto di omaggio a clienti, la stessa dovrà registrare l'acquisto della merce come fa usualmente e poi, all'atto della cessione gratuita, assoggettare l'operazione ad iva.

Praticamente l'azienda potrà procedere seguendo **tre strade**:

- emettere fattura per ogni singola cessione gratuita di beni
- emettere autofattura singola o cumulativa di più cessioni,
- annotare nel registro degli omaggi il nome del cessionario, il valore normale dei beni, l'aliquota ad essi applicata e la relativa imposta. Il registro va preventivamente numerato.

Se il cedente decide di emettere fattura potrà anche decidere se esercitare o meno la **rivalsa** dell'iva, nel caso in cui scelga di farlo occorrerà apporre sulla fattura la dizione “*cessione gratuita ex art. 2 dpr 633/72 con obbligo di rivalsa ex art. 18 medesimo decreto*”.

Il cliente, ove detraibile, potrà esercitare la detrazione dell'iva pagata.

Se, al contrario, non venisse esercitata la rivalsa, l'iva resterà a carico della impresa cedente e quindi la dicitura dovrà specificare “*cessione gratuita ex art. 2 dpr 633/72 senza obbligo di rivalsa ex art. 18 medesimo decreto*”.

In tale caso il cedente dovrà versare la relativa iva e il cessionario non potrà detrarla.

Veniamo alle registrazioni contabili.

Registrazioni contabili

Cessione gratuita con emissione di fattura e rivalsa.

Supponiamo che il valore dell'omaggio sia di euro 200,00 con iva pari a euro 44,00:

Crediti vs clienti	a	Diversi	244,00
	a	Omaggi	200,00
	a	Iva a debito	44,00
Diversi	a	Crediti vs clienti	244,00
Spese di rappresentanza			200,00
Cassa			44,00

Cessione gratuita con emissione di fattura e senza esercizio di rivalsa.

Facciamo lo stesso caso di prima, avremo:

Crediti vs clienti	a	Diversi	244,00
	a	Omaggi	200,00
	a	Iva a debito	44,00
Diversi	a	Crediti vs clienti	244,00
Spese di rappresentanza			200,00
Imposte e tasse indeducibili			44,00

Cessione gratuita con emissione di autofattura.

Sempre considerando l'esempio di cui sopra:

Crediti vs clienti	a	Diversi	244,00
	a	Merci c/vendite	200,00
	a	Iva a debito	44,00
Diversi	a	Crediti vs clienti	244,00
Abbuoni, sconti			200,00
Imposte e tasse indeducibili			44,00

Cessione gratuita di beni la cui produzione e commercio non costituiscono oggetto dell'attività di impresa

In questo caso l'operazione si intende fuori campo iva art. 2, dpr 633/72.

L'iva pagata dal cedente all'atto dell'acquisto potrà essere detratta solo se il valore del bene non sia superiore a euro 25,82 risultando quindi indetraibile in caso contrario (art. 19 bis 1, lett. h), dpr 633/72).

In questo caso non vi è quindi obbligo di fattura ma si rende sufficiente un ddt accompagnatorio che riporti la dizione: “*cessione gratuita di beni non di propria produzione*”, ovvero usare il libro degli omaggi come già sopra esplicitato.

Si ricorda anche che se l'omaggio è composto (vedi ad esempio cesto natalizio) il valore di riferimento è il valore complessivo del bene.

Registrazioni contabili

Supponiamo che il valore dell'omaggio sia di euro 100,00 con iva pari a euro 22,00:

Spese di rappresentanza	a	Debiti vs Fornitori	100,00
-------------------------	---	---------------------	--------