

IVA

IVA e omaggi: addebito e detrazione dipendono dalla natura del bene

di **Fabio Garrini**

Il trattamento degli **omaggi**, quantomeno ai fini IVA, viene distinto a seconda della natura del bene destinato alla cessione gratuita: occorre infatti verificare se esso **risulta prodotto / commercializzato dall'impresa o meno**, in quanto si vengono a modificare significativamente le regole applicabili, tanto nell'eventuale addebito dell'imposta in sede di cessione, quanto in relazione alla detrazione dell'IVA assolta al momento dell'acquisto.

Cessione fuori campo IVA

Sul punto, [l'articolo 2, comma 2, n. 4\), del D.P.R. 633/1972](#) afferma, in deroga al principio di onerosità del comma 1, che costituiscono cessioni di beni *“le cessioni gratuite di beni ad esclusione di quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro cinquanta e di quelli per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis”*.

Qualora fosse omaggiato un **bene prodotto o commercializzato** (il negozio di scarpe che regala un paio di scarpe), salvo nel caso di imposta non detratta a monte, **occorre assolvere l'imposta in sede di cessione gratuita**; questo può essere fatto con una delle seguenti soluzioni: provvedendo a fatturare il bene sulla base del valore normale, tramite emissione di autofattura, ovvero con annotazione nel registro degli omaggi.

Al contrario non vanno considerate cessioni beni (quindi senza obbligo di fatturazione, visto che si tratta di operazioni fuori campo IVA):

- le cessioni gratuite di beni la cui **produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa** se di costo unitario non superiore ad € 50;
- ovvero, più in generale, le cessioni per le quali **non sia stata operata la detrazione** all'atto dell'acquisto.

In termini di diritto alla **detrazione** dell'imposta, [l'articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#) afferma che *“non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro cinquanta”*.

Coordinando la previsione di assolvimento dell'imposta in sede di cessione con quella relativa alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti, in relazione ai **beni non rientranti nella propria produzione o commercio abituale** (la disciplina che solitamente interessa gli **omaggi natalizi**; es: negozio di scarpe che omaggia un cliente della bottiglia di vino), si ricava che la loro cessione è **sempre al di fuori del campo di applicazione dell'IVA**. Infatti:

- qualora il costo unitario del bene fosse non superiore a 50,00 euro, scatta la prima ipotesi di esclusione individuata dall'[articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#);
- al contrario, se il costo fosse superiore ad € 50, l'imposta assolta all'acquisto **non sarebbe detraibile**, con la conseguenza che, a sua volta, determina l'applicabilità della seconda ipotesi di esclusione.

Per la verifica del limite, nel caso di **cesto natalizio**, occorre far riferimento **all'intero valore** del bene composito, non ai singoli elementi che lo compongono.

Come ebbe modo di chiarire l'Agenzia nella [circolare 54/E/2002](#), le regole richiamate si applicano **anche** qualora il bene da destinare alla cessione gratuita fosse interessato da una specifica previsione di indetraibilità oggettiva. Gli omaggi natalizi sono infatti tipicamente **alimenti e bevande**, per i quali l'[articolo 19bis1, lett. f\), del D.P.R. 633/1972](#) esclude la detrazione. Secondo l'Agenzia: *"tale disposizione limitativa non trova applicazione per gli acquisti di alimenti e bevande, di valore unitario non superiore a euro 25,82 [oggi € 50, n.d.a.], destinati ad essere ceduti a titolo gratuito, per i quali è da applicare invece, la disposizione di cui alla lettera h) del medesimo articolo in materia di spese di rappresentanza."* In altre parole, possiamo affermare che la previsione degli omaggi **prevale** su l'altra limitazione specifica alla detrazione.

A conclusione va ricordato che la citata disciplina **non trova applicazione** qualora il bene sia destinato gratuitamente ai **dipendenti** dell'azienda: in tal caso, infatti, secondo la posizione espressa dal Ministero nella risoluzione 666302/1990, la cessione difetterebbe dei requisiti dell'inerenza, per cui **l'IVA assolta sull'acquisto risulta sempre indetraibile**. Conseguentemente, poiché a monte non viene detratta imposta in sede di acquisto, la relativa cessione va sempre considerata fuori campo IVA ai sensi del richiamato [articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#).

