

## IVA

---

### ***Le cessioni gratuite a clienti extra-UE***

di Luca Mambrin

Affinchè si configuri **una cessione all'esportazione non imponibile**, ai sensi dell'[articolo 8 del D.P.R. 633/1972](#), è necessario che si realizzino contemporaneamente **due** condizioni:

- i beni devono essere **spediti o trasportati fuori dal territorio comunitario**;
- il trasferimento dei beni deve avvenire a **titolo traslativo della proprietà**, ovvero con costituzione o trasferimento di altro diritto reale di godimento.

L'**onerosità** dell'operazione non costituisce un elemento qualificante delle esportazioni ai fini Iva, per cui **rientrano nel regime di non imponibilità**, oltre alle cessioni a titolo oneroso, anche quelle **gratuite**.

Per determinare correttamente gli **adempimenti** da porre in essere nel caso di cessioni gratuite verso clienti extracomunitari dobbiamo tuttavia distinguere quali **cessioni gratuite rientrano nell'ambito di applicazione dell'Iva** e quali no: ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, n. 4\), del D.P.R. 633/1972](#) infatti costituiscono cessioni di beni anche *"le cessioni gratuite 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 50 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 ..."*.

Pertanto, le cessioni gratuite di beni **la cui produzione o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa** e per le quali all'atto dell'acquisto o della produzione **è stata operata la detrazione dell'Iva** costituiscono **operazioni rilevanti a fini del tributo** da assimilare quindi alle ordinarie cessioni di beni a titolo oneroso.

Nel caso in cui tali cessioni gratuite avvengano nei confronti di **clienti extra UE**, se rispettati i requisiti previsti, ovvero il trasferimento del bene fuori dal territorio comunitario e il trasferimento del diritto di proprietà, siamo in presenza a tutti gli effetti di un'operazione di **esportazione definitiva con immissione al consumo di tali beni in uno Stato estero**.

Pertanto il cedente nazionale dovrà:

- emettere **regolare fattura**, in quanto si tratta di operazione rilevante a fini Iva;
- annotare in fattura che trattasi di **"operazione non imponibile"** con l'eventuale **riferimento normativo** ([articolo 8 comma 1 lett. a\) D.P.R. 633/1972](#));
- indicare **"il prezzo di acquisto o, in mancanza, il prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni"** come stabilito dall'[articolo](#)

[13, comma 2, lett. c\), del D.P.R. 633/1972;](#)

- annotare che si tratta di **omaggi ceduti a titolo gratuito**.

Al fine di perfezionare la **pratica doganale di esportazione definitiva**, deve essere presentata la fattura emessa (non sarà necessaria quindi l'emissione di autofattura o la tenuta del registro degli omaggi) con indicazione del **cliente estero destinatario finale dei beni**: al fine di giustificare la **non imponibilità** dell'operazione sarà necessario che questa sia provata dai consueti documenti doganali.

Nel caso omaggi di beni che **non configurano cessioni rilevanti ai fini Iva** (o perché si tratta di omaggi di beni non prodotti né commercializzati dall'impresa di valore unitario non superiore a 50 euro oppure di beni acquistati senza detrazione dell'imposta), allora, nel caso in cui tali beni siano **destinati a clienti extra UE**:

- **non si dovrà emettere fattura** (essendo un'operazione fuori campo Iva per mancanza del presupposto oggettivo);
- deve essere perfezionata solo la **procedura doganale** di esportazione utilizzando una **lista valorizzata** redatta su carta intestata dell'impresa (o attraverso l'emissione di una **fattura pro-forma**) ove indicare i **beni** ed il **loro valore ai fini dell'espletamento della pratica doganale**.

Avendo qualificato le cessioni gratuite di beni oggetto dell'attività d'impresa a clienti extra UE come **esportazioni non imponibili**, deve essere infine ulteriormente verificata la loro rilevanza per l'attribuzione della qualifica di "**esportatore abituale**" e la loro rilevanza ai **fini della formazione del plafond**.

Come chiarito nella [nota del Ministero delle Finanze n. 10367 del 11.02.1998](#), i beni esportati a titolo gratuito, secondo la procedura doganale "*franco valuta*", pur **costituendo cessioni all'esportazione, non rilevano ai fini della formazione del plafond** e dell'**attribuzione**, in capo al **soggetto esportatore**, dello **status di esportatore abituale**. Infatti, l'**assenza di un corrispettivo** non consente di includere l'operazione tra quelle che concorrono alla formazione del *plafond*. L'Amministrazione finanziaria, in passato, già si era espressa in tal senso, **escludendo dal computo del plafond le ipotesi di esportazione "franco valuta"**, che si verificano nel caso in cui l'operatore nazionale effettui una cessione gratuita all'esportazione.

Da ciò deriva che, da un punto di vista contabile ed amministrativo, è necessario **monitorare attentamente** tali cessioni gratuite (di beni prodotti o commercializzati dall'impresa) a **clienti extraUE**, in quanto tali operazioni, pur configurandosi come esportazioni non imponibili ex [articolo 8 del D.P.R. 633/1972](#), sono escluse, per la mancanza del corrispettivo, ai fini del calcolo del *plafond*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

