

IVA

Omaggi di beni con IVA variabile

di **Marco Peirolò**

Le cessioni a titolo gratuito di beni sono soggette ad un trattamento IVA differenziato a seconda, innanzi tutto, della tipologia di operazione posta in essere.

Le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa sono **imponibili ai fini IVA** ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, n. 4\), del D.P.R. n. 633/1972](#), ma il successivo [comma 3](#) dello stesso articolo 2 prevede una deroga alla regola della generale imponibilità per le cessioni di **campioni gratuiti appositamente contrassegnati**.

Per rientrare nell'eccezione in esame, che implica l'**irrilevanza ai fini IVA** dell'operazione, ferma restando la **detraibilità dell'imposta "a monte"** ex [articolo 19, comma 3, lett. c\), del D.P.R. n. 633/1972](#), deve trattarsi di cessioni di prodotti oggetto dell'attività propria dell'impresa, ceduti gratuitamente per promuovere il bene, al fine di migliorarne la conoscenza e la diffusione presso gli utilizzatori, attuali e potenziali. L'esclusione da imposta presuppone, inoltre, che i campioni gratuiti:

- siano **contrassegnati in maniera indelebile** (e non, ad esempio, da una semplice etichetta autoadesiva), sia per evitare che i beni in questione possano formare successivamente oggetto di commercializzazione, sia per impedire che si possano verificare manovre distorsive della concorrenza. Il contrassegno può essere apposto mediante lacerazione, perforazione, marcatura indelebile e visibile o qualsiasi altro procedimento idoneo, senza che tale operazione possa avere l'effetto di privare gli articoli medesimi della qualità di campioni;
- siano di **modico valore**. In assenza di una disposizione che definisce il concetto di "modico valore", è stato precisato che, nella pratica applicazione, deve farsi riferimento agli usi commerciali, restando in ogni caso esclusi dall'agevolazione i beni di valore significativo. I campioni non devono essere necessariamente beni di dimensioni o di valore inferiori ai beni commercializzati dall'impresa, ma possono essere anche degli esemplari di detti beni (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 83/2003).

Un'altra tipologia di cessione gratuita è quella dei **beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono** in conformità alle originarie pattuizioni contrattuali, il cui valore normale è **escluso dalla base imponibile**, ai sensi dell'[articolo 15, comma 1, n. 2\), del D.P.R. n. 633/1972](#), alla condizione che non si tratti di beni soggetti ad aliquota IVA più elevata di quella dei beni ceduti contro corrispettivo. L'IVA pagata sull'acquisto dei predetti beni è detraibile ai sensi dell'[articolo 19 del D.P.R. n. 633/1972](#), in quanto si riferisce pur sempre ad una operazione imponibile.

Al di fuori delle descritte tipologie di cessioni, il regime impositivo degli omaggi in natura deve essere individuato avuto riguardo alla previsione dell'[articolo 2, comma 2, n. 4\), del D.P.R. n. 633/1972](#) e, quindi, distinguendo gli omaggi di **beni di propria produzione o commercializzazione**, che non essendo considerati spese di rappresentanza in base alla [C.M. n. 188/E/1998](#) **non sono incisi dalla limitazione della detrazione** prevista dall'[articolo 19-bis1, comma 1, lett. h\), del D.P.R. n. 633/1972](#) in funzione del costo unitario dei beni.

Tenuto conto che l'addebito dell'imposta **non è obbligatorio** ([articolo 18, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972](#)), l'operazione può essere certificata attraverso una delle procedure previste dalla C.M. n. 32/50388/1973 (§ 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 (**n. 9254/1992**);
- annotando, su un apposito "registro degli omaggi", tenuto a norma dell'[articolo 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;

In base al combinato disposto degli [articoli 2, comma 2, n. 4\)](#), e [19-bis1, comma 1, lett. h\), del D.P.R. n. 633/1972](#), gli omaggi di **beni non di propria produzione o commercio**, che in base alla citata [C.M. 188/E/1998](#) costituiscono sempre spese di rappresentanza, sono **esclusi da IVA** con diritto alla detrazione dell'IVA "a monte" per i beni di costo unitario **non superiore a 50,00 euro**.

Il Paese di destinazione dei beni determina l'effettiva imponibilità degli omaggi in natura.

In caso di trasporto/spedizione in altro Paese membro dell'Unione europea, **non è applicabile il regime di non imponibilità** previsto dall'[articolo 41 del D.L. n. 331/1993](#), ma quello previsto a seconda che gli omaggi abbiano o meno per oggetto beni di propria produzione o commercio (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.2.1). In ogni caso, l'operazione non deve essere dichiarata ai fini **INTRASTAT** (C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.15.1) e non concorre né alla formazione del **plafond**, né all'acquisizione dello *status* di esportatore abituale.

Diversamente, gli **omaggi destinati all'esportazione al di fuori dell'Unione europea**, se hanno per oggetto beni oggetto dell'attività propria dell'impresa, beneficiano della non imponibilità dell'[articolo 8 del D.P.R. n. 633/1972](#), pur essendo irrilevanti ai fini del *plafond* e della qualifica di esportatore abituale ([nota Ministero delle Finanze n. 10367/1998](#)). Se, invece, l'omaggio inviato in territorio extracomunitario non è un bene normalmente prodotto o commercializzato dall'impresa, da considerare pertanto escluso da IVA, è possibile presentare i beni in dogana unitamente ad una "**lista valorizzata**" su carta intestata ai fini del

perfezionamento dell'operazione doganale.

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

