

IVA

Il valore delle cessioni gratuite di beni

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Il trasferimento **a titolo gratuito** di beni oggetto dell'attività, ai fini Iva è considerato una **cessione di beni**, soggetta ad obbligo di fatturazione e registrazione ([articolo 2, comma 2, D.P.R. 633/1972](#)).

L'impresa in sede di acquisto ha **detratto normalmente l'Iva** e la successiva cessione gratuita è soggetta ad imposta e agli adempimenti contabili connessi, che alternativamente possono essere ([circolare 32/E/1973](#), parte VI):

- una **fattura elettronica con addebito di sola Iva** (se non viene chiesto al cliente il pagamento dell'Iva la fattura conterrà la dicitura *"Omaggio con Iva esposta senza rivalsa ai sensi dell'articolo 18 D.P.R. 633/1972"* che diventerà un costo indeductibile per il cedente);
- un'**autofattura elettronica** singola per cessione o cumulativa mensile, con documento di trasporto con causale esplicita per ogni consegna.

Se il cliente è un **soggetto comunitario** non è possibile utilizzare la non imponibilità Iva dettata dall'[articolo 41 D.L. 331/1993](#), in **mancanza del presupposto dell'onerosità dell'operazione**. Per le cessioni gratuite trova applicazione la stessa **disciplina nazionale con applicazione dell'Iva**; non occorre inoltre presentare l'Intrastat ([circolare 13/E/1994](#), paragrafo B.15.1.a).

Se il cliente è un **soggetto extra-comunitario**, invece, la mancanza dell'onerosità non cambia la natura dell'operazione di **esportazione**, per cui occorre emettere una fattura per **operazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lett. a) o b), D.P.R. 633/1972** (a seconda di chi cura il trasporto).

Questa fattura (secondo la procedura doganale franco valuta) **non entra a far parte del plafond degli esportatori abituali**. In base alla [circolare 156/E/1999](#) *"agli effetti dell'Iva, assume rilevanza il rapporto civilistico instaurato tra i due soggetti interessati; pertanto, perché si configuri una cessione all'esportazione è indispensabile non solo la materiale uscita dei beni dal territorio comunitario, ma anche il verificarsi di un trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento oltre naturalmente al pagamento di un corrispettivo. La mancanza di tali presupposti non soddisfa i requisiti del D.P.R. n. 633 del 1972 e, in particolare, l'assenza di un corrispettivo non consente di includere l'operazione tra quelle che concorrono alla formazione del plafond"*.

Ma **quale valore** occorre indicare nella fattura?

La **base imponibile della cessione gratuita è stabilita**, in mancanza di corrispettivo, dal **prezzo di acquisto o**, in mancanza, dal **prezzo di costo** dei beni o beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.

L'[**articolo 13, comma 2, lettera c\), D.P.R. 633/1972**](#) in tema di base imponibile dispone che: “**1. La base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti.**

2. Agli effetti del comma 1 i corrispettivi sono costituiti:

...

*c) per le cessioni indicate ai numeri 4), 5) e 6) del secondo comma dell'articolo 2, dal **prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo** dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.”*

L'[**articolo 2, comma 2, numero 4, D.P.R. 633/1972**](#) citato stabilisce che costituiscono cessioni di beni le cessioni gratuite di **beni prodotti o commercializzati dall'impresa** oppure non commercializzati/non prodotti dall'impresa di valore non superiore ad 50 euro.

Si riporta di seguito la regola del valore di transazione previsto dal **Codice Doganale dell'Unione (articolo 70 Regolamento (UE) 952/2013)** come **metodo di determinazione del valore in dogana**: “**1. La base primaria per il valore in dogana delle merci è il valore di transazione, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato. 2. Il prezzo effettivamente pagato o da pagare è il pagamento totale che è stato o deve essere effettuato dal compratore nei confronti del venditore, o dal compratore a una terza parte, a beneficio del venditore, per le merci importate, e comprende tutti i pagamenti che sono stati o devono essere effettuati, come condizione della vendita delle merci importate”.**

Il successivo [**articolo 74**](#) indica i criteri da seguire quando il **valore in dogana delle merci non può essere determinato** a norma dell'articolo 70 (valore di transazione di merci identiche, similari o valore basato sul prezzo unitario o sul costo maggiorato delle spese e degli utili).

Infine, si ricorda che l'[**articolo 7, comma 5, D.Lgs. 471/1997**](#) prevede espressamente una **sanzione amministrativa** per chi nelle fatture o nelle dichiarazioni in dogana relative a cessioni all'esportazione, indica quantità, qualità o corrispettivi **diversi da quelli reali**. La sanzione è applicata nella misura **dal 100 al 200% dell'imposta che sarebbe dovuta** se i beni presentati in dogana fossero stati ceduti nel territorio dello Stato, calcolata sulle differenze dei corrispettivi o dei valori normali dei beni. La sanzione non si applica per le **differenze quantitative non superiori al 5%**.

Seminario di specializzazione

IVA INTERNAZIONALE 2020 NOVITÀ NORMATIVE E CASISTICA PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)