

IVA

La disciplina Iva degli omaggi – II° parte

di **Stefano Rossetti**

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Diversamente da quanto visto nella [prima parte del presente contributo](#), le cessioni gratuite di beni alla cui **produzione o alla cui commercializzazione è finalizzata l'attività di impresa** sono **operazioni soggette ad Iva, indipendentemente dal costo unitario del bene oggetto di cessione**.

Secondo la prassi amministrativa *“gli acquisti di beni destinati ad esse ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa, **non costituiscono spese di rappresentanza** e le relative cessioni gratuite devono essere assoggettate ad imposta ai sensi dell'articolo 2, secondo comma, numero 4, del D.P.R. n. 633 del 1972” (circolare 188/E/1998).*

Corollario di quanto sopra è rappresentato dal **pieno diritto alla detrazione dell'Iva all'atto dell'acquisto delle materie prime** necessarie per la produzione dei beni oggetto di omaggio o dei beni oggetto di commercializzazione, in quanto, trattandosi di beni generalmente prodotti o commercializzati dal soggetto passivo Iva che ne fa omaggio, **al momento dell'acquisto non se ne conosce il destino** (beni destinati al mercato vs beni destinati a regalia).

La *ratio* della norma risiede nel ragionamento logico secondo cui **i beni oggetto di cessione gratuita sarebbero destinati al mercato con applicazione dell'Iva sul corrispettivo**, ma la cessione gratuita “distrae” tali beni dalla loro funzione e l'assenza di corrispettivo creerebbe un'asimmetria impositiva.

Pertanto, il legislatore, **ammettendo la detrazione dell'Iva assolta al momento dell'acquisto e al contempo l'assoggettamento ad imposta all'atto della cessione gratuita**, impedisce che i beni giungano al consumatore finale detassati e che possano fuoriuscire dal “circuito” Iva. **Per garantire la simmetria del sistema impositivo la loro cessione risulta sempre rilevante ai fini del tributo.**

La **base imponibile** su cui applicare l'aliquota, in questi casi, è rappresentata 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" ([articolo 13, comma 2, lettera c, D.P.R. 633/1972](#)).

Nell'ipotesi in cui le materie prime acquistate o i prodotti da commercializzare fossero già destinati *ab origine* ad essere destinati a regalie, allora l'Iva assolta all'atto dell'acquisto **può non essere portata in detrazione e, di conseguenza, la cessione gratuita sarà effettuata fuori dal campo di applicazione dell'imposta**. Quanto esposto vale a **prescindere dal valore del bene**.

Sulla base di quanto abbiamo visto sopra, dunque, le **cessioni gratuite** (per cui l'impresa si è detratta l'Iva) di beni prodotti o commercializzati dall'impresa rappresentano operazioni imponibili che devono scontare l'imposta sul valore aggiunto e **devono essere documentate**.

Considerata la finalità della cessione gratuita, il legislatore fiscale, operando una deroga al criterio generale dell'addebito dell'imposta in via di rivalsa, ha previsto, all'[articolo 18, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), la **facoltatività del diritto di rivalsa** per le operazioni ex [articolo 2, comma 2, punto 4\), D.P.R. 633/1972](#).

L'Iva che, ai sensi dell'[articolo 18, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), **non è stata addebitata in via di rivalsa non può essere considerata un costo deducibile ai fini delle imposte sui redditi**.

L'Amministrazione finanziaria, con la [circolare 57/E/2001](#), par. 8.1, ha chiarito che ***"nel caso in cui il cedente decida di non addebitare l'Iva e di procedere con l'emissione di un'autofattura o con l'annotazione nel registro degli omaggi, l'operazione genera un debito d'imposta verso l'Erario e, nel contempo, un onere per il soggetto che ha deciso di effettuare la cessione gratuita. Tale onere, tuttavia, è indeducibile ai fini delle imposte dirette, in quanto l'articolo 64 [oggi articolo 99], comma 1, del Tuir dispone che le imposte per cui è possibile richiedere, anche solo facoltativamente, la rivalsa non sono ammesse in deduzione"***.

Le imprese che si avvalgono di questa **deroga**, prevista appositamente per agevolare i rapporti commerciali degli operatori che intendono omaggiare i propri clienti e/o fornitori, secondo quanto chiarito dalla **circolare 32/501388 del 27.04.1973**, possono, alternativamente:

- **emettere un'autofattura singola per ciascuna cessione ovvero mensilmente per tutte le cessioni effettuate nel mese**, con l'indicazione del prezzo di acquisto dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, oltre, naturalmente, all'annotazione che trattasi di **"autofattura per omaggi"**;
- **annotare su un apposito "registro degli omaggi"**, tenuto a norma dell'[articolo 39 D.P.R. 633/1972](#), **l'ammontare globale dei prezzi di acquisto dei beni ceduti gratuitamente**, in ciascun giorno e con le relative imposte, **distinti per aliquote**.