

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**.