

## IVA

### La disciplina Iva degli omaggi

di Luca Mambrin



In generale, anche le **cessioni gratuite** di beni **sono operazioni rilevanti a fini Iva**; tuttavia per individuarne il corretto trattamento fiscale è necessario distinguere tra **beni non oggetto dell'attività di impresa e beni prodotti o commercializzati dall'impresa stessa**, in quanto le regole da applicare si differenziano sia nell'eventuale addebito dell'imposta in sede di cessione, quanto in relazione alla detrazione dell'Iva assolta al momento dell'acquisto.

Per quanto riguarda la corretta individuazione del concetto di "**attività propria dell'impresa**" la **circolare n. 25/364495 del 03.08.1979** ha chiarito che deve essere definita tale "**ogni attività compresa nell'ordinario campo d'azione dell'impresa e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, con la sola esclusione di quelle attività che risultino svolte non in via principale, vale a dire come direttamente rivolte in conseguimento delle finalità proprie dell'impresa, ma in via meramente strumentale, accessoria od occasionale**"; inoltre altri documenti di prassi hanno rilevato che deve essere considerata **l'attività effettivamente svolta** e non i dati formali presenti nell'atto costitutivo.

In tema di Iva l'[articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#) prevede che sono considerate cessioni di beni rilevanti anche "**le cessioni gratuite di beni 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 cinquanta 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, anche se per effetto dell'opzione di cui all'articolo 36-bis**".

Per quanto riguarda invece il diritto alla **detrazione**, l'[articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#) stabilisce che "**non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro cinquanta**".

Dal combinato disposto delle due norme sopra citate ne discende che, per i **beni non rientranti**

**nella propria produzione o commercio abituale destinati ad omaggi** (quali ad esempio omaggi natalizi), la loro cessione è **sempre irrilevante e al di fuori del campo di applicazione dell'Iva**.

Infatti:

- qualora il **costo unitario del bene fosse non superiore a 50 euro**, scatta la prima ipotesi di esclusione individuata dall'[articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#);
- al contrario, se il costo fosse superiore a 50 euro, l'imposta assolta all'acquisto **non sarebbe detraibile in quanto spesa di rappresentanza**, con la conseguenza che, a sua volta, si determinerebbe l'applicabilità della seconda ipotesi di esclusione.

Pertanto la **cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività d'impresa** è **sempre un'operazione irrilevante a fini Iva**, a prescindere dall'ammontare del costo unitario e quindi non va obbligatoriamente documentata con un documento fiscale, anche se è consigliabile l'emissione di un ddt, con causale omaggio al fine di provare l'inerenza del costo.

Nel caso in cui l'omaggio sia rappresentato da una **confezione di beni** (ad esempio un cesto natalizio), per la verifica del limite occorre far riferimento **al costo dell'intera confezione** come composizione unica, e non ai singoli elementi che lo compongono.

La [circolare 54/E/2002](#) ha poi chiarito che le regole sopra commentate si applicano **anche** qualora il bene da destinare alla cessione gratuita fosse interessato da una specifica previsione di indetraibilità oggettiva.

Gli omaggi natalizi sono infatti tipicamente **alimenti e bevande**, per i quali l'[articolo 19-bis1, lett. f\), D.P.R. 633/1972](#) **esclude la detrazione**.

Secondo l'Agenzia: ***"tale disposizione limitativa non trova applicazione per gli acquisti di alimenti e bevande, di valore unitario non superiore a euro 50, destinati ad essere ceduti a titolo gratuito, per i quali è da applicare invece, la disposizione di cui alla lettera h) del medesimo articolo in materia di spese di rappresentanza"***. Di conseguenza la previsione degli omaggi **prevale** su l'altra limitazione specifica alla detrazione.

Nel caso in cui i beni non oggetto dell'attività d'impresa siano stati acquistati per essere ceduti in omaggio ai **dipendenti** dell'azienda, l'acquisto non potrà essere qualificato come spesa di rappresentanza mancando la finalità promozionale.

Pertanto **l'Iva sarà sempre indetraibile** a prescindere dall'ammontare del costo e la **cessione gratuita esclusa dal campo di applicazione** dell'Iva ai sensi del citato [articolo 2, comma 2, n. 4\), D.P.R. 633/1972](#).

Qualora fosse omaggiato un **bene prodotto o commercializzato dall'impresa**, salvo nel caso di imposta non detratta a monte, **occorre invece assolvere l'imposta in sede di cessione gratuita**, a prescindere dalla qualificazione come spese di rappresentanza o meno.

**L'assolvimento dell'Iva**, in assenza di rivalsa (non obbligatoria ai sensi dell'[articolo 18, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)) che normalmente non viene praticata, può essere perfezionato con una delle **seguenti soluzioni**:

- provvedendo a **fatturare** il bene indicando come base imponibile ai sensi dell'[articolo 13, comma 2, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#);
- il **prezzo di acquisto** dei beni o di beni simili;
- o, in mancanza, il **prezzo di costo**;

determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni;

- tramite emissione di **autofattura** in un unico esemplare con l'indicazione del prezzo di acquisto o di costo, dell'aliquota e dell'imposta, specificando che trattasi di autofattura per omaggi. Tale autofattura potrà essere singola per ogni cessione ovvero mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese. Anche le autofatture per omaggi dovranno essere **emesse in formato elettronico** ed inviate allo Sdi (utilizzando il "tipo documento TD27") e annotate solo nel registro delle fatture emesse;
- tenuta del **registro degli omaggi**, in cui annotarne l'ammontare complessivo giornaliero, distinto per aliquota.