



IL CASO DEL GIORNO

IVA sugli omaggi detraibile se di valore unitario inferiore a 25,82 euro

Per l'indetraibilità dell'imposta "a monte", riguardante i beni acquistati da terzi, è riconosciuta una deroga

/ Pamela ALBERTI

In ordine al trattamento ai fini IVA degli oneri sostenuti in relazione ai beni concessi in **omaggio**, tanto il regime applicabile "a monte" (detrazione), quanto quello applicabile "a valle" (cessione gratuita), dipendono, in buona sostanza, dal fatto che il bene ceduto sia riconducibile o meno all'**attività propria dell'impresa**.

In via generale, l'art. 2 comma 2 n. 4) del DPR 26 ottobre 1972 n. 633 considera "assimilate" alle cessioni "in senso stretto" (di cui al comma 1 del citato art. 2), come tali imponibili IVA, le cessioni gratuite di beni.

L'art. 2 comma 2 n. 4) del DPR 633/72 deve essere coordinato con la previsione di indetraibilità oggettiva stabilita dall'art. 19-bis1 comma 1 lett. h), riferita alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sui redditi. Di conseguenza, la **nozione** di spesa di rappresentanza recata dal **DM 19 novembre 2008** si estende direttamente e automaticamente ai fini IVA, con il risultato che:

- gli acquisti di beni e servizi che vengono qualificati come **spese di rappresentanza** non attribuiscono il diritto alla detrazione dell'IVA, anche nell'ipotesi in cui siano indeducibili dal reddito d'impresa (ad esempio, in quanto viene superato il plafond di deducibilità);

- per gli acquisti di beni e servizi che non vengono qualificati come spese di rappresentanza, si applicano le regole generali secondo le quali l'IVA è ammessa in detrazione se detti acquisti sono **inerenti**, vale a dire se presentano un nesso con l'attività generatrice di operazioni imponibili ed equiparate.

Secondo la prassi amministrativa, "gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio **rientra** nell'attività dell'impresa, **non** costituiscono **spese di rappresentanza**" (cfr. C.M. 16 luglio 98 n. 188). Pertanto, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è **detraibile**, non trovando applicazione la previsione di indetraibilità oggettiva di cui all'art. 19-bis1 comma 1 lett. h) del DPR 633/72.

Sotto il profilo della "**cessione**", ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 4 del DPR 633/72, la cessione gratuita è **imponibile IVA** indipendentemente dal costo (o valore) unitario dei beni (inferiore, pari o superiore a 25,82 euro). A seguito delle modifiche introdotte dalla legge Comunitaria 2008, l'art. 13 comma 2 lett. c) del DPR 633/72 stabilisce che la **base imponibile**, per le cessioni in esame, è costituita 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"; pertanto, la base imponibile non coincide più con il valore normale.

In base alla C.M. 188/98, gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio **non rientra** nell'attività propria dell'impresa, costituiscono sempre **spese di rappresentanza**, indipendentemente dal costo unitario dei beni stessi.

L'art. 19-bis1 comma 1 lett. h) del DPR 633/72, nel testo modificato dall'art. 31 comma 1 lett. a) n. 2) della L. 23.12.2000 n. 388 (Finanziaria 2001), prevede l'indetraibilità dell'IVA 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 a **25,82 euro**.

Pertanto, posto che la nozione di spese di rappresentanza prevista dal DM 19 novembre 2008 attuativo dell'art. 108 co. 2 del TUIR ha efficacia anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, l'IVA sostenuta per l'acquisto di beni e servizi qualificati come "di rappresentanza" è indetraibile, in caso di beni di valore unitario superiore a 25,82 euro, a **pre-scindere dalla deducibilità** dei relativi costi dal reddito d'impresa.

In base al combinato disposto dell'art. 2 comma 2 n. 4 e dell'art. 19-bis1 comma 1 lett. h), per i beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa (non essendo di propria produzione o commercio) la **cessione gratuita** è sempre **esclusa da IVA**.

L'IVA "**a monte**", invece, è:

- **detraibile**, se il costo (o valore) unitario del bene **non** è superiore a 25,82 euro;

- indetraibile, se il costo (o valore) unitario del bene è superiore a 25,82 euro.

Pertanto, l'indetraibilità oggettiva per le spese di rappresentanza risulta derogata per i beni di costo unitario non superiore a 25,82 euro (cfr. art. 19-bis1 comma 1 lett. h) del DPR 633/72).

Al riguardo, pare opportuno sottolineare che, a causa del **mancato allineamento** delle soglie previste ai fini delle **imposte sui redditi** (50 euro) e ai fini IVA (25,82 euro), l'indetraibilità dell'IVA fa sì che la stessa, come si è già avuto modo di approfondire, diventi un costo in sede di determinazione del reddito (si veda "Omaggi al vaglio del valore unitario" del 1° dicembre 2010).