

LE CESSIONI GRATUITE DI BENI E SERVIZI

Il presente documento è stato creato al fine di fornire una breve traccia per orientarsi nella multiforme realtà delle cessioni gratuite di beni e servizi.

Per inquadrare la normativa interessata, sono stati analizzati separatamente i momenti in cui l'operazione si può sviluppare: acquisto, autoconsumo, erogazione delle prestazioni e consegna dei beni con una breve evidenza delle conseguenze a seconda dei destinatari della cessione.

ACQUISTO DI BENI DA DISTRIBUIRE GRATUITAMENTE

✓ **BENI DI COSTO INFERIORE A € 25,82**

Il costo è da intendersi comprensivo degli oneri di diretta imputazione (spese di trasporto etc) e deve essere considerato al netto dell'iva relativa.

In questo caso il costo è deducibile integralmente e l'iva è integralmente detraibile.

questo vale indipendentemente dalle limitazioni oggettive alla detrazione dell'iva: dunque sebbene l'iva sugli acquisti di alimenti e bevande sia indetraibile ai sensi dell'art. 19 bis 1, se si tratta di beni ceduti gratuitamente inferiori a € 25,82 l'iva diventa detraibile.

E' necessario verificare qual è l'oggetto dell'omaggio: è irrilevante che nella fattura di acquisto il fornitore esponga più beni inferiori a € 25,82 che poi costituiranno un singolo omaggio (esempio: l'acquisto del cesto € 3,00, del panettone € 8,00, dello spumante € 13.000 e del torrone € 5,00 che viene donato ad un cliente, costituisce omaggio superiore a € 25,82)

✓ **BENI DI COSTO SUPERIORE A € 25,82**

Il costo è deducibile per 1/3 in 5 esercizi e l'iva è indetraibile

ACQUISTO DI BENI DA DISTRIBUIRE GRATUITAMENTE AI DIPENDENTI

Secondo la dottrina dominante queste operazioni non costituiscono spese di rappresentanza ma spese per il personale dipendente.

La conseguenza è che non soffrono di alcun limite di deducibilità ai fini delle imposte sui redditi, non è rilevante che il valore sia superiore o inferiore a € 25,82.

Naturalmente l'iva torna ad essere detraibile secondo le regole ordinarie: se si tratta di acquisti di alimenti e bevande l'iva sarà oggettivamente indetraibile.

Secondo il Ministero (RM 16/10/90 n. 666305) l'iva sarebbe indetraibile per mancanza dell'inerenza.

OMAGGI PREVISTI CONTRATTUALMENTE

Se il bene è ceduto a titolo di premio, sconto o abbuono in seguito ad impegni contrattualmente stabiliti, la deducibilità è integrale. Lo sconto andrebbe sottratto direttamente dai ricavi nel periodo in cui quest'ultimi sono imputati all'esercizio.

Ai fini IVA il valore è escluso art. 15 DPR 633 dalla base imponibile se la sua aliquota non è superiore a quella degli altri beni ceduti.

CAMPIONI DI MODICO VALORE APPOSITAMENTE CONTRASSEGANTI

Tali cessioni non rientrano mai nella base imponibile Iva.

E' necessario che il contrassegno sia indelebile e non risulti da semplice etichetta autoadesiva.

AUTOCONSUMO E DESTINAZIONE A FINALITA' ESTRANEE

Queste operazioni costituiscono ricavi se i beni sono prodotti/commercializzati dall'impresa. Ai fini Iva tali operazioni sono cessioni salvo i casi in cui l'iva non sia stata detratta all'acquisto.

Se non sono né prodotti né commercializzati e vengono destinati all'autoconsumo significa che non sono proprio inerenti e non va fatta alcuna registrazione.

PRESTAZIONI DI SERVIZI RESE GRATUITAMENTE

Mentre gli acquisti di beni distribuiti gratuitamente sono sempre considerate spese di rappresentanza ai sensi dell'art. 74 del TUIR, per le prestazioni di servizi rese gratuitamente è necessario verificare caso per caso.



Costituiscono spese di rappresentanza quelle sostenute per offrire al pubblico un'immagine positiva di sé stessi e della propria attività nonché per promuovere l'acquisizione e il consolidamento del proprio prestigio (CM 328/E del 24/12/97).

Se sono spese di rappresentanza la deducibilità sarà limitata ad 1/3 in 5 esercizi.

Se sono erogate ai dipendenti, sempre secondo la dottrina dominante, non sono spese di rappresentanza, con la conseguenza che l'iva relativa diventa detraibile secondo le regole ordinarie.

L'esempio è quello della cena offerta ai dipendenti: si tratta di una prestazione di servizi.

Abbiamo detto che il costo secondo la dottrina è detraibile quale spesa per il personale dipendente dunque indipendentemente dall'importo. Secondo il Ministero è un costo irrilevante.

L'iva è indetraibile indipendentemente dall'importo in quanto non si tratta di spese di rappresentanza ma di acquisti di alimenti e bevande oggettivamente indetraibili.

IL MOMENTO DELLA CONSEGNA DEI BENI CEDUTI GRATUITAMENTE

Ai fini delle imposte dirette il momento della consegna di questi beni non genera alcun componente positivo a differenza dell'autoconsumo e della destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa dei beni alla cui produzione/commercio è destinata l'attività.

Ai fini iva la consegna

- a) è cessione per i beni prodotti/commercializzati dall'impresa per i quali è stata operata la detrazione art. 19 all'atto dell'acquisto
- b) non è cessione per i beni per i quali non è stata operata la detrazione art. 19 all'atto dell'acquisto
- c) non è cessione per i beni di valore superiore alle 50.000 non prodotti/commercializzati dall'impresa
- d) non è cessione per i beni di valore inferiori alle 50.000 non prodotti/commercializzati dall'impresa

Questo significa che:

- nel caso a) sarà necessario emettere una fattura
- nei casi b), c) e d) non sarà necessario fare alcuna fattura in quanto l'operazione è fuori dal campo di applicazione dell'iva ai sensi dell'art. 2 co. 2 n. 4

Nel caso a) è ammesso procedere in uno dei seguenti modi (CM 27/04/83 n. 32)

1. emettere regolare fattura con la rivalsa dell'iva
2. emettere una fattura con l'indicazione del valore normale del bene specificando che trattasi di cessione gratuita ed evidenziando che non viene esercitata la rivalsa
3. emettere un'autofattura che può anche contenere tutte le cessioni effettuate nel mese indicando il valore, l'iva e la dicitura "autofattura per omaggio"
4. annotazione su apposito "registro omaggi" con indicazione dei valori e dell'imposta relativa (n.b. tale registro tenuto ai fini fiscali ora va solo numerato progressivamente senza necessità di bollatura, vidimazione ed è esente dall'imposta di bollo)

Nei casi di rinuncia alla rivalsa, l'iva non diventa un costo.

Nel caso b), c) e d) per vincere la presunzione di cessione e ai fini della prova dell'avvenuta consegna dell'omaggio per la deduzione del costo, è opportuno procedere in uno dei seguenti modi:

1. emissione di un documento di trasporto
2. annotazione su apposito "registro degli omaggi"

EROGAZIONE DELLA PRESTAZIONE GRATUITA

Ai fini delle imposte sui redditi non è rilevante come ricavo e per completezza diciamo che non lo è nemmeno in caso di autoconsumo né di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Ai fini iva l'erogazione della prestazione che costituisce spesa di rappresentanza è rilevante se il valore della prestazione è superiore a € 25,82 e sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla sua esecuzione sia detraibile.

In ogni caso non sono rilevanti ai fini iva le prestazioni gratuite consistenti in:

- somministrazioni in mense, prestazioni di trasporto, di educazione, assistenziali a favore del personale dipendente
- le divulgazioni pubblicitarie nei confronti di associazioni senza scopo di lucro e di ONLUS

RILEVANZA DELL'OMAGGIO PER CHI LO RICEVE

- dipendenti

il dipendente non è soggetto ad alcuna imposizione qualora le erogazioni liberali siano state concesse in occasione di festività e ricorrenze alla generalità o a categorie dei dipendenti e siano di importo inferiore o uguale, in un anno solare, a € 258,23.

- amministratori

dal 1° gennaio 2001 vale quanto detto per i dipendenti

- agenti e professionisti

nei confronti dei soggetti a cui l'azienda deve compensi per servizi, l'omaggio deve avere un rapporto di modicità rispetto al valore della prestazione per evitare che venga considerato un compenso in natura.

- Clienti, fornitori e altri

I beni ricevuti possono riguardare o meno l'attività aziendale.

Nel caso siano beni aziendali (merce o strumentali) saremo di fronte ad una sopravvenienza attiva.

Nel caso si tratti di merce non si fa alcuna registrazione per evitare la doppia imposizione all'atto della vendita. Nel caso si tratti di bene strumentale la registrazione va fatta ed il bene è ammortizzabile come nel caso di acquisti a titolo oneroso.