



Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 3 aprile 2003

Oggetto: Istanza di interpello – Articolo 2, comma 3, lettera d), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 – Esclusione ai fini Iva delle operazioni di cessione di campioni gratuiti – X spa.

Con istanza di interpello presentata ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, alla Direzione regionale il 18 giugno scorso, la X spa ha esposto il seguente quesito, volto a conoscere se alcune cessioni di campioni gratuiti costituiscono operazioni escluse ai fini Iva.

QUESITO

La X spa esercita l'attività di distribuzione in Italia di prodotti medicali (ausili, protesi, cateteri ed articoli simili destinati all'impiego da parte di persone soggette a terapie post operatorie o sofferenti di menomazioni funzionali transitorie o permanenti). La società istante effettua cessioni gratuite dei prodotti commercializzati ad un cliente distributore all'ingrosso, il quale partecipa a gare bandite da enti pubblici, ospedali ed ASL. Il cliente distributore fornisce all'ente i prodotti della X per l'esperimento di prove e verifiche tecniche finalizzate all'aggiudicazione della relativa fornitura. I prodotti ceduti da X sono di valore unitario modesto, mentre il valore complessivo del lotto intero non è marginale e si attesta intorno ai 10-20 mila euro. Essi sono altresì dotati di contrassegno che ne individua, in maniera indelebile, la natura di campione gratuito non destinato

alla rivendita. Viene chiesto se le cessioni gratuite in questione possano essere annoverate tra le "cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati" di cui all'art. 2, comma 3, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con la conseguente esclusione ai fini IVA dell'operazione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che la cessione gratuita dei propri prodotti al cliente distributore sia funzionale all'espansione delle proprie vendite e sia effettuata senza alcun intento di liberalità o di donazione, ma unicamente a fini commerciali. La circostanza che il lotto intero (oggetto di consegna, a titolo di campionatura, al cliente distributore) assuma valori non marginali è una conseguenza di quanto richiesto dal bando di aggiudicazione della fornitura, che non modifica, tuttavia, la funzione, la natura ed il valore (modesto) dei beni singolarmente considerati. Condizione necessaria per partecipare alla gara, infatti, per espressa previsione contenuta nei bandi di aggiudicazione, è che i partecipanti forniscano all'ente banditore una determinata quantità di campionature dei prodotti oggetto della gara, senza ricevere, a fronte di tale consegna, alcun corrispettivo. L'uso esclusivo dei prodotti nell'ambito della gara pubblica è assicurato da un'apposita dichiarazione del cliente distributore, dall'impossibilità tecnica di un riutilizzo dell'aggiudicante a seguito delle prove tecniche e dalle prescrizioni del bando. Ne consegue che la cessione di tali prodotti, appositamente contrassegnati, è da escludere, a parere dell'istante, dal campo di applicazione dell'Iva ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera d), del DPR n. 633 del 1972.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa sono operazioni imponibili ai fini Iva, ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 4, del DPR n. 633 del 1972. Il successivo comma 3 dello stesso articolo prevede una deroga alla generale regola dell'imponibilità per le *“cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati”*. Per rientrare in questa eccezione è necessario, quindi, che si verifichino le seguenti condizioni, richieste congiuntamente: 1) deve trattarsi di campioni gratuiti; 2) i beni devono essere appositamente contrassegnati; 3) i campioni devono essere di modico valore.

Relativamente al primo requisito, l'esclusione in questione si applica alle cessioni di prodotti oggetto dell'attività propria dell'impresa, ceduti gratuitamente per promuovere il bene, al fine di migliorarne la conoscenza e la diffusione presso gli utilizzatori, attuali e potenziali.

Nel caso di specie, tale condizione è soddisfatta, trattandosi di cessione senza corrispettivo di prodotti medicali che la società istante istituzionalmente provvede a distribuire in Italia.

Per quanto riguarda il secondo requisito, i campioni gratuiti devono essere contrassegnati in maniera indelebile (e non, ad esempio, da una semplice etichetta autoadesiva), sia per evitare che i beni in questione possano formare successivamente oggetto di commercializzazione, sia per impedire che si possano verificare manovre distorsive della concorrenza. Il contrassegno può essere apposto mediante lacerazione, perforazione, marcatura indelebile e visibile o qualsiasi altro procedimento idoneo, senza che tale operazione possa avere l'effetto di privare gli articoli medesimi della qualità di campioni (cfr. risoluzione ministeriale 3 aprile 1973, n. 523146, risoluzione ministeriale 19 novembre 1973, n. 503097, risoluzione ministeriale 7 febbraio 1991, n. 430047, telegramma della Direzione Generale delle Dogane 12 novembre 1991, n. 3278/9516/IX).

Con l'apposizione sui beni ceduti gratuitamente, nei modi appena descritti, di idoneo contrassegno, la società istante soddisfa la seconda condizione.

Relativamente al terzo ed ultimo requisito, non vi è una disposizione normativa che definisce il concetto di "modico valore". Con la risoluzione ministeriale 30 luglio 1991, n. 430288, è stato precisato che, nella pratica applicazione, deve farsi riferimento agli usi commerciali, restando in ogni caso esclusi dall'agevolazione i beni di valore significativo. I campioni non devono essere necessariamente beni di dimensioni o di valore inferiori ai beni commercializzati dall'impresa, ma possono essere anche degli esemplari di detti beni (cfr. risoluzione ministeriale 23 aprile 1980, n. 381445, e risoluzione ministeriale 20 novembre 1980, n. 360021). Nel caso di specie i prodotti ceduti gratuitamente dalla società istante sono di valore unitario modesto. In ogni gara è prevista la presentazione di due esemplari del bene e si ritiene che la presenza dell'intermediario, cui sono ceduti gratuitamente più beni, non faccia venir meno la condizione di non imponibilità.

Conseguentemente, appare condivisibile la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente e le operazioni in questione non sono da considerare cessioni di beni, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera d), del DPR n. 633 del 1972.

La risposta di cui alla presente risoluzione, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale, viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del d.m. 26 aprile 2001, n. 209.