



CIRCOLARE 23/84

IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI

Gent.mi Clienti,

la concessione di omaggi da parte delle imprese e degli esercenti arti e professioni rappresenta un fatto usuale, in special modo in occasione di festività e ricorrenze. Considerato l'approssimarsi delle festività natalizie ripercorriamo i principali aspetti fiscali nell'ambito delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA, sottolineando che nessuna variazione normativa significativa è intervenuta nel corso del 2023.

OMAGGI AI CLIENTI - IMPRESE

Ai fini delle imposte sul reddito gli oneri sostenuti per l'acquisto di beni che rientrano o non rientrano nell'attività propria dell'impresa distribuiti ai clienti sono deducibili:

- integralmente, se i beni hanno un valore unitario non superiore € 50,00;
- nell'esercizio di sostenimento della spesa nel rispetto dei limiti percentuali previsti per le c.d. "spese di rappresentanza", se il valore unitario dell'omaggio supera € 50,00.

Per "valore unitario" non si deve intendere il costo dei singoli beni, bensì bisogna considerare l'omaggio nel suo complesso (es. cesto natalizio), oppure il valore di mercato del bene.

Ai fini IVA, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, che rientrano nell'attività dell'impresa, è detraibile senza limitazioni. Ai fini della determinazione della base imponibile, il valore da prendere come riferimento è il prezzo di acquisto dei beni (L. n. 88 del 07.07.2009).

La rivalsa dell'IVA non è obbligatoria.

In assenza di rivalsa, l'operazione può essere certificata emettendo un'autofattura elettronica (TD27) oppure annotando l'operazione sul registro degli omaggi.



LEXIS

DOTTORI COMMERCIALISTI
ASSOCIATI

MILANO
Viale Bianca Maria n. 41
20121 Milano, Italia
T. +39 02 76009 185 / 02 795660 1
F. +39 02 76012 211

CREMA
Via Boldori, 18
26013 Crema (CR), Italia
T. +39 0373 8781 r.a.
F. +39 0373 878149

Partita Iva e Codice Fiscale
01346500190

Si tenga presente che l'IVA non addebitata in rivalsa è indeducibile ai fini delle imposte sui redditi.

Per i beni che non rientrano nell'attività d'impresa, il cui costo di acquisto sia inferiore a € 50, è ammessa la detrazione dell'IVA (ex art. 19-bis1, lett. h), DPR 633/1972).

La cessione gratuita di tali beni rimane invece fuori campo IVA a prescindere dal costo unitario e non è richiesta l'emissione di alcun documento (es. fattura e ricevuta), pur essendo raccomandabile l'emissione di un documento di trasporto o di analogo documento al fine di comprovare l'inerenza della spesa sostenuta.

Ai fini IRAP, gli omaggi sono interamente deducibili sulla base della determinazione della base imponibile in applicazione del c.d. metodo da bilancio previsto dall'articolo 5 D. Lgs 446/1997, poiché tali spese sono classificate nella voce B.14 "Oneri diversi di gestione" del Conto Economico.

La deducibilità non è invece ammessa per i contribuenti che determinato la base imponibile sulla base del c.d. metodo fiscale previsto dall'articolo 5-bis D. Lgs. 446/1997; trattasi delle società di persone e imprese individuali che non adottano il metodo da bilancio.

Le successive tabelle riassuntive evidenziano il trattamento fiscale degli omaggi appena descritto.



LEXIS

DOTTORI COMMERCIALISTI
ASSOCIATI

MILANO
Viale Bianca Maria n. 41
20121 Milano, Italia
T. +39 02 76009 185 / 02 795660 1
F. +39 02 76012 211

CREMA
Via Boldori, 18
26013 Crema (CR), Italia
T. +39 0373 8781 r.a.
F. +39 0373 878149

Partita Iva e Codice Fiscale
01346500190

<i>Beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa</i>		
TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni di valore unitario (IVA esclusa) inferiore o uguale a € 50,00	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> IVA detraibile <i>Cessione:</i> Soggetta ad IVA (non obbligatoria)
Beni di valore unitario (IVA esclusa) superiore a € 50,00	Spese di rappresentanza deducibile nel limite valori D.M. 19.11.2008: <ul style="list-style-type: none"> - 1,5% dei ricavi fino a € 10 mln; - 0,6% dei ricavi per la parte eccedente € 10 mln e fino a € 50 mln; - 0,4% dei ricavi per la parte eccedente € 50 mln. 	Cessione con rivalsa IVA: emettere DDT + fattura, ovvero fattura immediata. Cessione senza rivalsa IVA: emettere DDT + a scelta: - Autofattura elettronica TD27 (anche riepilogativa mensile); - Registro omaggi.

<i>Beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa</i>		
TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni di valore unitario (IVA esclusa) inferiore o uguale a € 50,00	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> IVA detraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo art. 2, comma 2, numero 4) DPR 633/72

MILANO
CREMA
FIRENZE
ROMA
CATANIA
TREVISO
NAPOLI
PALERMO



Beni di valore unitario (IVA esclusa) superiore a € 50,00	<p>Spese di rappresentanza deducibile nel limite valori D.M. 19.11.2008:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 1,5% dei ricavi fino a € 10 mln; - 0,6% dei ricavi per la parte eccedente € 10 mln e fino a € 50 mln; - 0,4% dei ricavi per la parte eccedente € 50 mln. 	<p><i>Acquisto:</i> IVA indetraibile</p> <p><i>Cessione:</i> Fuori campo art. 2, comma 2, numero 4) DPR 633/72 (C.M. 188/E del 16.07.1998)</p>
---	---	--

OMAGGI AI CLIENTI – LAVORO AUTONOMO

Ai fini della deducibilità delle spese di rappresentanza, ai lavoratori autonomi si applica il limite di deducibilità annua pari all' 1% dei compensi incassati nell'anno.

Lo stesso limite dell'1% rileva anche **ai fini IRAP**.

Ai fini IVA il lavoratore autonomo non gode della detraibilità dell'IVA, così come prevista per le imprese, in caso di acquisti di importo inferiore a € 50,00.

Invero, risulterebbe possibile detrarre l'IVA sugli acquisti di beni di importo inferiore a € 50,00 a condizione di assoggettare ad IVA la cessione a titolo gratuito che dovrebbe quindi essere documentata con l'emissione di fattura. Per tali motivi risulta preferibile non operare la detrazione dell'IVA sull'acquisto.

TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni ceduti di valore unitario (IVA esclusa) inferiore a € 50,00	Spese di rappresentanza deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta	<p><i>Acquisto:</i> IVA detraibile</p> <p><i>Cessione:</i> fuori campo IVA art. 2, comma 2, n. 4) DPR 633/72</p>
Beni ceduti di valore unitario (IVA inclusa) uguale o superiore a € 50,00		<p><i>Acquisto:</i> IVA indetraibile</p> <p><i>Cessione:</i> fuori campo IVA art. 2, comma 2, n. 4) DPR 633/72</p>



OMAGGI AI DIPENDENTI – IMPRESE E LAVORO AUTONOMO

Sotto il profilo delle **imposte sul reddito**, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro.

Per i professionisti, il costo sostenuto per l'acquisto di beni dati in omaggio ai propri dipendenti (o collaboratori) non è specificamente disciplinato.

Il costo di tali omaggi dovrebbe essere integralmente deducibile dal reddito di lavoro autonomo professionale, al pari di ogni altra spesa per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato sostenuta dal professionista, dal momento che le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza, secondo la nozione fornita dal DM 19.11.2008 (applicabile anche al reddito di lavoro autonomo).

Con riguardo alla determinazione della **base imponibile IRAP** per le società di capitali (Srl, spa, sapa) e cooperative, le spese per omaggi destinati ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) risultano deducibili, se sono funzionali all'attività di impresa e non assumono natura retributiva per il dipendente o il collaboratore (es. tute e/o scarpe da lavoro).

Se rientrano tra le spese per il personale dipendente, il relativo trattamento dipenderà dalla tipologia di lavoratore beneficiario (si ricorda che, dal 2015, le spese per dipendenti a tempo indeterminato sono integralmente deducibili).

Per le società di persone e gli imprenditori individuali, invece, gli omaggi ai dipendenti (o collaboratori) sono ineducibili ai fini IRAP, in quanto non compresi tra gli oneri rilevanti, salvo che siano destinati a lavoratori per i quali è stabilita la deducibilità dei relativi costi (es. dipendenti a tempo indeterminato).

Ai fini IVA i beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) non sono inerenti all'attività d'impresa e non possono nemmeno essere qualificati come spese di rappresentanza; di conseguenza, la relativa IVA è indetraibile, mentre la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.



Se gli omaggi sono rappresentati da beni oggetto dell'attività d'impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.

TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni non rientranti nell'attività dell'impresa indipendentemente dal valore unitario	Oneri personale dipendente interamente deducibili	Acquisto: IVA indetraibile (tesi prevalente) Cessione: Fuori campo art. 2 c. 2 n. 4) DPR 633/72 E' opportuno emettere DDT con causale "cessione omaggio- fuori campo IVA ex art. 2 c.2 n. 4) DPR 633/72"
Beni che rientrano nella propria attività indipendentemente dal valore	Oneri personale dipendente interamente deducibili	Acquisto: IVA detraibile Cessione: soggetta a IVA con fattura oppure con autofattura.
Spese alberghiere e somministrazione alimenti e bevande offerte alla generalità o a categorie di dipendenti in occasione di ricorrenze (purché inerenti e diverse da spese di rappresentanza)	75% nei limiti del 5 per mille del costo del lavoro	Acquisto: IVA detraibile purché regolarmente fatturate

CENE NATALIZIE/RICEVIMENTI/PRANZI

In riferimento alla diffusa prassi di organizzare ricevimenti in occasione di festività natalizie (ovvero di altre feste o ricorrenze aziendali), si segnala che sono soggette ad un trattamento fiscale differenziato a seconda del fatto che all'evento



a) siano presenti solamente i **dipendenti**: in questo caso il costo è da classificare come spese per i dipendenti, l'IVA addebitata sarà indetraibile e il costo deducibile in misura pari al 75% della spesa sostenuta, nel limite del 5% delle spese per prestazioni di lavoro dipendente indicati in dichiarazione dei redditi;

b) siano presenti **sia dipendenti che terzi** quali ad esempio clienti, fornitori, autorità, ecc.: in tal caso sarà da considerarsi quale spesa di rappresentanza, conseguentemente l'IVA addebitata sarà indetraibile e il costo deducibile in misura pari al 75% della spesa sostenuta, nel limite percentuale dei ricavi stabilito per le spese di rappresentanza.

BUONI ACQUISTO "VOUCHER"

Tra le varie forme di gratifica natalizia ai dipendenti, da qualche tempo si stanno affermando i cosiddetti "buoni regalo". Tali voucher, messi a disposizione da società specializzate, consentono l'acquisto di beni/servizi negli esercizi convenzionati.

La deducibilità delle spese sostenute per l'acquisto di voucher che le imprese omaggiano ai propri clienti segue il trattamento delle spese di rappresentanza.

Nel caso in cui i buoni acquisto siano concessi ai dipendenti, gli stessi costituiscono fringe benefit in capo ai dipendenti per effetto del co. 3-bis dell'art. 51 del TUIR e i relativi costi rientrerebbero tra quelli deducibili per la società.

Ai fini IVA, la disciplina applicabile all'emissione, al trasferimento e al riscatto dei voucher è stata riformata con il DLgs. 29.11.2018 n. 141, al fine di recepire le novità introdotte dalla direttiva 2016/1065/UE.

Si rammenta che i voucher si distinguono in:

- buoni "*monouso*", se al momento dell'emissione risulta già nota la disciplina iva applicabile alla cessione del bene o del servizio a cui il buono dà diritto. In tal caso la cessione di beni o la prestazione di servizi si considera effettuata all'atto dell'emissione del buono corrispettivo, nonché all'atto di ciascun trasferimento dello stesso antecedentemente al riscatto;
- buoni "*multiuso*", se la disciplina applicabile, ai fini IVA, alla cessione di beni o alla prestazione di servizi cui il buono-corrispettivo dà diritto non è nota al



LEXIS

DOTTORI COMMERCIALISTI
ASSOCIATI

momento della sua emissione (ad esempio perché è possibile utilizzare il buono presso un dettagliante che cede beni soggetti ad aliquote IVA diverse). In tale ipotesi, l'operazione si considera effettuata solo nel momento in cui il buono è riscattato, dando luogo ad una cessione di beni o una prestazione di servizi (l'esigibilità dell'imposta sorge, quindi, secondo le ordinarie regole di cui all'art. 6 del DPR 633/72).

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti e approfondimenti.

Cordiali saluti.

LEXIS - Dottori Commercialisti Associati

MILANO
Viale Bianca Maria n. 41
20121 Milano, Italia
T. +39 02 76009 185 / 02 795660 1
F. +39 02 76012 211

CREMA
Via Boldori, 18
26013 Crema (CR), Italia
T. +39 0373 8781 r.a.
F. +39 0373 878149

Partita Iva e Codice Fiscale
01346500190