

DELLE ROSE ASSOCIATI

Guido Pedrini
Elisabetta Cavazza
Andrea Canossi
Enrico Bigi
Mariaelena Fontanesi
Ludovica Drei Donà

Franco Stupazzini
Fabio Stupazzini
Donatella Vitanza

STUDIO FRASNEDI

Enrico Frasnedi
Flavia Frasnedi
Violetta Frasnedi
Claudia Bernardi
Elisa Pugliese

Bologna, 22 Dicembre 2017

Spettabili Signori Clienti
Loro indirizzi

CIRCOLARE N. 25/2017

Oggetto: Omaggi Natalizi

Si invia un breve excursus della disciplina fiscale degli omaggi fatti ai clienti e ai dipendenti, sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini delle imposte indirette.

Omaggi a clienti da parte di imprese

Il costo di acquisto dei beni da destinarsi a omaggio costituisce spesa di rappresentanza deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 108 del Tuir, nella misura prevista dal D.M. 19.11.2008, ossia, la *deducibilità* di dette spese, nel periodo d'imposta di sostenimento, è *commisurata all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica* dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- a) all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
- b) allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
- c) allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni.

Soltanto per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 50,00 è prevista l'integrale deducibilità dal reddito e la piena detraibilità della relativa Iva assolta.

L'Iva non detratta costituisce onere accessorio di diretta imputazione al costo e costituisce, di conseguenza, incremento di valore del costo del bene destinato a essere omaggiato.

Al momento della consegna degli omaggi l'operazione è fuori campo Iva ai sensi dell'art. 2, comma 2, numero 4) D.P.R. 633/72 per cui nessun adempimento è richiesto.

Nel particolare caso di omaggio di beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa la cessione è rilevante ai fini Iva. In questo caso sarà possibile ricorrere, alternativamente, alla seguente documentazione: fattura (con o senza rivalsa dell'Iva) oppure autofattura per omaggi (senza possibilità di rivalsa dell'Iva) oppure annotazione in apposito registro degli omaggi (senza possibilità di rivalsa dell'Iva).

L'Iva sugli omaggi per la quale non viene esercitata la rivalsa rappresenta per il cedente un costo indeducibile.

Come precisato dalla stessa Amministrazione finanziaria, al fine di determinare il “valore unitario” dell’omaggio occorre fare riferimento:

- al regalo nel suo complesso (ad esempio un cesto natalizio) e non ai singoli beni che lo compongono;
- al costo di acquisto del bene comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione (es. iva indetraibile, costi di trasporto, ecc....).

Omaggi a clienti da parte di professionisti

Se il soggetto che cede beni a titolo di omaggio è un professionista titolare di reddito di lavoro autonomo ai fini Iva la cessione costituisce sempre un’operazione fuori campo Iva. L’Iva assolta sull’acquisto è detraibile solo se il costo unitario dei beni non supera euro 50,00.

Ai fini reddituali la cessione gratuita non genera in capo al professionista componenti positivi, mentre l’acquisto dei beni costituisce sempre una spesa di rappresentanza deducibile nel periodo di imposta in cui viene sostenuto (principio di cassa) nel limite dell’1% dei compensi percepiti.

Omaggi a dipendenti

Le spese sostenute dall'impresa o professionista datore di lavoro per acquistare gli omaggi da destinare ai dipendenti sono deducibili dal reddito e costituiscono spesa per prestazioni di lavoro dipendente (ai sensi dell’art. 95, comma 1, per le imprese, e dell’art. 54 del Tuir per i professionisti). L’art. 95 considera deducibili le spese a titolo di liberalità a favore dei lavoratori dipendenti, purché non siano riferite alle spese di cui all’art.100, comma 1, TUIR (istruzione, educazione, ecc.), in quanto queste ultime sono deducibili dal reddito d’impresa per un ammontare non superiore al 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente.

Gli omaggi a dipendenti di beni non oggetto dell'attività d'impresa non sono rilevanti ai fini IVA, e l'IVA sull'acquisto di tali beni è indetraibile, indipendentemente dal costo unitario del bene.

Per il prestatore di lavoro subordinato gli omaggi ricevuti sono esclusi dalla base imponibile Irpef qualora contemporaneamente:

1. vengano concessi alla generalità dei dipendenti o a particolari categorie;
2. vengano dati in occasione di festività o ricorrenze;
3. l'importo non superi euro 258,23 nell'anno; l'eventuale eccedenza costituisce reddito tassabile.

Nel caso in cui l'attribuzione dell'omaggio non rispetti le sopraelencate condizioni 1) e 2), al superamento della soglia di euro 258,23 diviene reddito imponibile in capo al dipendente l'intero ammontare dell'omaggio ricevuto.

Si riportano di seguito alcune tabelle riepilogative.

**OMAGGI A CLIENTI DI BENI CHE NON RIENTRANO
 NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA**

TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni di valore unitario ¹ (Iva esclusa) inferiore o uguale a Euro 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
Beni di valore unitario (Iva esclusa) superiore Euro 50,00	Spese di rappresentanza deducibile nel limite valori D.M. 19.11.2008	<i>Acquisto:</i> IVA indetraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo art. 2, comma 2, numero 4) DPR 633/72 (C.M. 188/E del 16.07.1998)

¹ Per valore si intende il valore normale così come definito ai fini delle imposte dirette

OMAGGI A CLIENTI DI BENI CHE RIENTRANO NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA

TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni di valore unitario (Iva esclusa) inferiore o uguale a Euro 50,00	Spese per omaggi interamente deducibili	Acquisto: IVA detraibile Cessione: Soggetta ad IVA Con rivalsa Iva: emettere DDT + fattura, ovvero fattura immediata. Senza rivalsa Iva: emettere DDT + a scelta:
Beni di valore unitario (Iva esclusa) superiore a Euro 50,00	Spese di rappresentanza deducibile nel limite valori D.M. 19.11.2008	- Autofattura (anche riepilogativa mensile); - Registro omaggi.

OMAGGI AI DIPENDENTI

TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Beni non rientranti nell'attività dell'impresa indipendentemente dal valore unitario	Oneri personale dipendente interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> IVA indetraibile (tesi prevalente) <i>Cessione:</i> Fuori campo art. 2 c. 2 n. 4) DPR 633/72 E' opportuno emettere DDT con causale "cessione omaggio- fuori campo I.V.A. ex art. 2 c.2 n. 4) DPR 633/72"
Beni che rientrano nella propria attività dal valore	Oneri personale dipendente interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> IVA detraibile <i>Cessione:</i> 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	<i>Acquisto:</i> IVA detraibile purché regolarmente fatturate

OMAGGI DA PARTE DI PROFESSIONISTI

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

Rammentiamo che al fine di provare l'inerenza delle spese sostenute l'impresa deve dare dimostrazione della destinazione dei beni da omaggiare.

A tale scopo può essere adottata una delle seguenti soluzioni:

- DDT con causale "cessione gratuita";
- istituzione di un registro di carico e scarico con indicazione delle generalità del destinatario;
- qualora il valore dei beni risulti significativo, indicazione in un verbale del Consiglio di Amministrazione della decisione di procedere all'acquisto dei beni da omaggiare, nonché della loro destinazione.

Restando a disposizione per qualsiasi chiarimento dovesse necessitare porgiamo cordiali saluti.

Studio dR48