



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

IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

Gent.mi Clienti,

Come di consueto, considerato l'approssimarsi delle festività natalizie, si ripercorre il tema degli omaggi a clienti e/o dipendenti.

Analizzeremo quindi la disciplina fiscale degli omaggi, la quale varia in riferimento alla tipologia di bene/servizio ceduto gratuitamente, al soggetto destinatario (cliente/dipendente) e anche in relazione all'importo dello stesso omaggio.

OMAGGI AI CLIENTI – REDDITO D'IMPRESA

Gli oneri sostenuti per **omaggi distribuiti ai clienti sono deducibili**:

- **interamente**, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto **non supera i 50,00 euro**;
- **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 i 50,00 euro**.

Per determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento:

- al regalo nel suo complesso (es. cesto natalizio) e non ai singoli beni che lo compongono;
- al valore di mercato del bene.

A tal fine, si ricorda che le **spese di rappresentanza**, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con circolare n. 34/E del 13.07.2009, sono: "*le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore*".

Le **spese di rappresentanza**, ai sensi di quanto disposto dall'art. 108 comma 2 del DPR 917/1986, sono **deducibili in misura percentuale in base ai ricavi** della gestione caratteristica, secondo lo schema seguente:

- nel limite massimo dell'**1,5%**, per ricavi fino a euro 10 milioni;
- nel limite massimo dello **0,6%** per ricavi eccedenti euro 10 milioni e fino a 50

Member of



MILANO
CREMA
FIRENZE
ROMA
CATANIA

studio@lexis.it
www.lexis.it



LEXIS

DOTTORI COMMERCIALISTI
ASSOCIATI

milioni;

- nel limite massimo dello **0,4%**, per ricavi eccedenti euro **50 milioni**.

Ai fini Iva, inoltre, con riguardo ai **beni che non rientrano nell'attività d'impresa**, il cui **costo di acquisto** sia **inferiore a 50 euro**, 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**.

Infine, 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 determinano la base imponibile sulla base del c.d. metodo fiscale** previsto dall'articolo 5-bis D. Lgs. 446/1997: trattasi cioè delle società di persone e imprese individuali che non abbiano adottato il metodo da bilancio.

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**.

Per quel che l'Iva, invece, **il lavoratore autonomo non gode della detraibilità dell'Iva**, così come prevista per le imprese, **in caso di acquisti di importo inferiore a euro 50,00**.

Invero, risulterebbe possibile detrarre l'Iva sugli acquisti di beni di importo inferiore a euro 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



OMAGGI A DIPENDENTI E ASSIMILATI

In linea generale, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni (o servizi) da destinare in omaggio ai dipendenti e soggetti assimilati (es. collaboratori) **non è configurabile come spesa di rappresentanza ed è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro**, pertanto interamente deducibili ai sensi dell'articolo 95, comma 1 del TUIR.

Per quanto attiene alla **tassazione in capo al dipendente**, questa è regolata dall'articolo 51, comma 3 del TUIR secondo il quale:

- gli omaggi **non concorrono alla formazione del reddito quando sono di importo annuale inferiore a euro 258,23**, ovvero;
- sono interamente imponibili (senza applicazione di alcuna franchigia) se di importo complessivo, in un anno, superiore a euro 258,23.

Il limite di 258,23 euro rileva soltanto con riguardo a omaggi di beni e servizi: **le erogazioni liberali in denaro, difatti, sono sempre assoggettate a tassazione**.

Considerando inoltre che le erogazioni liberali ai dipendenti sono riconducibili al reddito di lavoro dipendente, le stesse saranno indeducibili ai fini Irap anche quando tali spese saranno classificate in bilancio in voci diverse dal costo del personale (B.9 del conto economico).

Non si segnalano differenze significative nella determinazione del **reddito di lavoro autonomo** rispetto al reddito di impresa: anche in questo caso i **costi per omaggi a dipendenti sono deducibili ai fini delle imposte sui redditi** (in base all'articolo 54, comma 1 del TUIR) **e indeducibili ai fini Irap**.

Ai fini **Iva**, nel caso di cessione gratuita di **beni che non rientrano nell'attività propria** dell'impresa in favore dei dipendenti, l'imposta per tali beni è **indetraibile** per carenza di inerenza (articolo 19, comma 1 DPR 633/1972) e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

RICEVIMENTI / PRANZI / CENE DI NATALE

In riferimento alla diffusa prassi di organizzare ricevimenti in occasione di festività natalizie (ovvero di altre feste o ricorrenze aziendali), si segnala che la citata circolare 34/E del 2009 ha qualificato **tali spese come di rappresentanza quando, oltre a essere rivolte ai dipendenti, lo sono anche a clienti ed eventualmente altri soggetti** (es. fornitori, istituzioni).



Tali costi risulteranno **deducibili nella misura del 75%** (così come previsto per le spese relative ad alberghi e ristoranti, ai sensi dell'articolo 109 comma 5 del TUIR), **nei limiti della deducibilità massima prevista per le spese di rappresentanza.**

Ai fini Iva, inoltre, è prevista l'**indetraibilità** anche nel caso di costo unitario inferiore a euro 50.

Qualora, invece, alla cena natalizia partecipino soltanto i dipendenti, la spesa non può essere qualificabile di rappresentanza, poiché non sostenuta nell'ambito di un'attività promozionale.

Pertanto, **se rivolte a generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti**, le spese sostenute per feste e ricevimenti - rientrando tra quelle volontariamente sostenute per specifiche finalità di ricreazione o culto - sono **deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente** risultante dalla dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 100 comma 1 del TUIR.

Da considerare anche in questo caso la **limitazione della deducibilità al 75% della spesa per ristoranti**, oltre all'**indeducibilità ai fini Irap** (in quanto configurabile come costo del personale) e l'**indetraibilità dell'Iva** per tali spese.

Nel caso di spese per ricevimenti sostenute da titolari di reddito di lavoro autonomo, rileva il **limite di deducibilità del 2% dei compensi percepiti** per le spese di somministrazione di alimenti e bevande ai fini Irpef (articolo 54 comma 5 del TUIR) e Irap.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti e approfondimenti.
Cordiali saluti.

LEXIS - Dottori Commercialisti Associati