

Circolare di approfondimento n. 77 del 09 dicembre 2021

LA DISCIPLINA FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

La diffusa consuetudine delle imprese e dei professionisti di **distribuire gratuitamente beni ai propri clienti, fornitori o dipendenti** pone il problema di dare una precisa definizione ed un corretto inquadramento ai fini delle imposte dirette (Irpef, Ires) ed indirette (Iva) delle **operazioni riguardanti gli omaggi**.

Si ricorda che dal 2014 il costo o valore unitario rilevante degli omaggi è pari a € 50,00 sia ai fini della detrazione Iva sia in riferimento alla deducibilità del costo ai fini delle imposte sui redditi.

SOGGETTI	TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Da soggetti Imprenditori a Clienti e/o Fornitori	Beni di costo unitario non superiore a € 50	Spese per omaggi deducibili al 100%	Acquisto: Iva detraibile Cessione: Fuori campo Art. 2, co. 2 n.4) DPR n. 633/72
	Beni di costo unitario superiore a € 50	Spesa rappresentanza deducibile nei limiti fissati dall'art.108 co.2 Tuir (vedi di seguito)	Acquisto: Iva indetraibile Cessione: Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
Da soggetti Imprenditori a Dipendenti	Qualunque bene	Spese per prestazioni di lavoro dipendente interamente deducibili	Acquisto: Iva indetraibile Cessione: Fuori campo art.2 co.2 n.4) DPR n.633/72
Da Professionisti a chiunque	Beni di costo unitario non superiore a € 50	Spese di rappresentanza deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (art.54, co.5, DPR n.917/86)	Acquisto: Iva detraibile Cessione: Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
	Beni di costo unitario superiore a € 50		Acquisto: Iva indetraibile Cessione: Fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72

Limiti di deducibilità delle spese di rappresentanza:

nel limite del 1,5%	→	fino a 10 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica;	→	N.B. La parte di spesa che eccedente tali limiti percentuali va considerata interamente indeducibile
nel limite dello 0,6%	→	per la parte eccedente i 10 milioni di euro fino a 50 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica;	→	
nel limite dello 0,4%	→	per la parte eccedente i 50 milioni di euro di ricavi/proventi della gestione caratteristica;	→	

CONSEGNA DELL'OMAGGIO

All'atto della consegna dell'omaggio non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale (ricevuta, fattura, etc...). **E' tuttavia opportuno emettere un d.d.t.** (documento di trasporto) **con causale "omaggio" o un documento analogo** (buono di consegna), al fine di provare **l'inerenza della spesa con l'attività esercitata** ed **identificare il destinatario ai fini probatori**.

In alternativa:

è consigliata la tenuta di un **"libro degli omaggi"** ove annotare i **nominativi dei beneficiari e la data di avvenuta consegna oltre che all'indicazione del valore (prezzo di costo) dei beni in omaggio**.

ACQUISTO CONFEZIONI DI BENI	<p>L'omaggio può essere rappresentato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Da un unico bene; • Da più beni costituenti una confezione unica (ad esempio, cesto regalo). <p>In tal caso, al fine di individuare il limite di € 50 è necessario considerare il costo dell'intera confezione e non quello dei singoli componenti. E' quindi indetraibile l'Iva relativa all'acquisto del cesto di costo superiore a € 50 ancorchè composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.</p>
------------------------------------	---

I "VOUCHER" O "BUONI REGALO"

Una fattispecie particolare, utilizzata nella pratica soprattutto per gli **omaggi ai dipendenti**, è quella del **"voucher" o "buono regalo"**, che consente al destinatario di spendere una certa cifra presso un esercizio commerciale. Non si rilevano particolarità nel trattamento fiscale di questi voucher dal punto di vista delle imposte dirette, mentre qualche parola deve essere spesa per il trattamento Iva.

Il caso più difficile è quello dei cc.dd. **“voucher multiuso”**, ovvero quelli che consentono una spesa libera da parte del possessore, che può quindi decidere cosa acquistare presso l'esercizio commerciale che ha rilasciato il voucher.

Secondo le indicazioni della prassi, **la circolazione del buono è equiparata alla circolazione del denaro** (sono semplici documenti di legittimazione, non titoli rappresentativi di merce), e **pertanto non è assoggettata ad Iva**.

Non c'è applicazione dell'Iva, quindi:

- ✓ nel rapporto tra la società che acquista i buoni e la società che li emette;
- ✓ nel rapporto tra la società che acquista i buoni ed i dipendenti che ne beneficiano.

Diversamente, **l'Iva è applicata dall'esercizio commerciale che ha emesso il buono** nel momento in cui esso è utilizzato per l'acquisto di beni.

DEFINIZIONE DI “SPESA DI RAPPRESENTANZA” (A. delle E. con Circ. n. 34/E del 13.07.2009):

“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”.

PRANZO/CENA DI NATALE (festività religiose in genere, ricorrenze aziendali)

Nel periodo natalizio, è usuale per le imprese e per i professionisti, organizzare cene o pranzi di natale per i dipendenti e non solo. Ai fini fiscali occorre analizzare se tali spese rientrano o meno nell'ambito delle spese di rappresentanza, e fare una **distinzione** tra la **cena a cui partecipano i dipendenti** e quella **a cui partecipano i clienti/fornitori**.

1. Spese per cene natalizie esclusivamente per i dipendenti

Le cene organizzate dall'impresa/datore di lavoro per lo scambio degli auguri natalizi non rientrano nelle cessioni gratuite ma, costituiscono una **prestazione di servizi gratuita** (somministrazione di alimenti e bevande).

A tal proposito la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34 del 2009 ha chiarito che **non possono essere qualificate come spese di rappresentanza quelle sostenute per eventi aziendali in cui sono presenti esclusivamente dipendenti** dell'impresa, in quanto non possono considerarsi spese sostenute nell'ambito di un'attività promozionale.

Tali spese pertanto rientrano tra le **spese deducibili al 75%** ai sensi dell'articolo 109 comma 5 del TUIR (D.P.R 917/86).

Il costo sostenuto è quindi deducibile:

- **nel limite del 75% della spesa sostenuta** (art. 109 TUIR) come per le spese di albergo e ristorante;
- **nel limite del 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente** (art. 100 comma 1 TUIR).

Ai fini Iva:

- **indetraibile al 100%** in quanto relativa ad un costo per i dipendenti.

2. Spese per cene natalizie anche con soggetti terzi all'impresa (clienti, fornitori, etc.)

In questo caso sono qualificabili come **spese di rappresentanza** e di conseguenza **deducibili nel limite del 75% della spesa sostenuta**, entro il limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno (vedi schema "limiti di deducibilità delle spese di rappresentanza" a pag. 2).

Ai fini Iva, questa risulta **indetraibile al 100%**.

"Tracciabilità" dei commensali:

ai fini probatori è prevista **l'annotazione dei nominativi dei commensali**, da effettuare sul retro della copia di cortesia della fattura o dello scontrino "parlante".

Festini Fabrizio

f.festini@eusebiassociati.it