STUDIO
ZANOBETTI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

VIALE MONTEGRAPPA, 183/A - 59100 PRATO (PO)
TELEFONO 0574 - 575331 FAX 0574 - 574120

studiozanobetti@legalmail.it (P.E.C.)
info@studiozanobetti.it
francesco.zanobetti@odcecprato.legalmail.it (P.E.C.)
francesco.zanobetti@studiozanobetti.it

P.IVA e C.F. ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE N. 01787800976
Sito Web: www.studiozanobetti.it
Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Prato N° SA 27

CIRCOLARE INFORMATIVA

Circolare n. 37/2020 *17 Dicembre 2020*

ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Come ogni anno, al termine dell'esercizio e in concomitanza con le festività, le aziende provvedono a omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi.

La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'IVA, ed è pertanto necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente.

In merito al primo discrimine occorre difatti distinguere, come si è già detto, tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa.

Relativamente ai beni, invece, occorre differenziare tra beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa.

Vediamo pertanto quale trattamento risulta applicabile alle diverse situazioni che si ottengono incrociando le due variabili sopra evidenziate.

Destinatario dell'omaggio	➡	dipendente
	➡	terzo
Tipologia del bene	➡	Beni prodotti o commercializzati dall'impresa
	➡	Beni acquistati per la donazione

Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa.

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50,00 €uro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

Valore unitario inferiore o uguale a 50,00 €uro	integralmente deducibili
Valore unitario superiore a 50,00 €uro	la spesa rientra tra quelle di rappresentanza

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che il testo dell'Articolo 108, Comma 2, T.U.I.R. lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con decreto del MEF (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le soglie contenute nel testo dell'Articolo 108, T.U.I.R. sono le seguenti:

1. 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di €uro;

2. 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di €uro e fino a 50 milioni;

3. 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di €uro.

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese è da intendersi indeducibile con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Percentuali di deducibilità	
Fino a 10 milioni di €uro	**1,5%**
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di €uro	**0,6%**
Oltre 50 milioni di €uro	**0,4%**

In merito all'IVA il DPR 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'IVA relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50,00 €uro.

Da cui:

Spese di rappresentanza di importo non superiore a 50,00 €uro	detraibilità del 100%
Spese di rappresentanza superiori a 50,00 €uro	indetraibilità del 100%

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa.

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il *"prodotto"* dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza.

La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista IVA, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa.

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "*spese per prestazioni di lavoro dipendente*" e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini IVA, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 €uro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 €uro sono esenti da tassazione).
Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 €uro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni.

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti.

Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

Omaggi a clienti – fornitori	***Omaggi a dipendenti***
Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50,00 €uro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50,00 €uro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'IVA.	Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce *"spese per prestazioni di lavoro dipendente"* e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'IVA è indetraibile.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Cordiali saluti.

Rag. FRANCESCO ZANOBETTI

Le informazioni contenute nella presente lettera circolare hanno carattere puramente informativo e non contengono tutti gli elementi necessari per assumere decisioni operative.