

Informativa per la clientela di studio

N. 146 del 14.12.2011

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Omaggi Aziendali

Con l'approssimarsi delle festività natalizie, sul trattamento fiscale delle spese per omaggi. In particolare, sull'individuazione dell'esatto trattamento relativo agli omaggi effettuati alla clientela o ai dipendenti.

Premessa

Le cessioni gratuite (vini, spumanti, panettoni, dolci, dvd, cesti natalizi, penne, calendari, eccetera) sono fisiologiche all'attività d'impresa, in quanto è prassi ricorrente regalare a terzi (clienti, fornitori, dipendenti) beni di qualsiasi tipo, generalmente di valore non rilevante, a scopo prettamente promozionale o propagandistico.

In linea generale, si osserva che l'omaggio è costituito dalla cessione gratuita di beni effettuata al di fuori di un rapporto contrattuale e si realizza quando vengono ceduti gratuitamente beni a terzi:

- a titolo promozionale e/o pubblicitario (come ad esempio oggetti pubblicitari a clienti);
- per liberalità consuetudinaria (come appunto omaggi natalizi a clienti o dipendenti).

I beni ceduti a titolo di omaggio possono riguardare:

- a) sia **beni prodotti o commercializzati dall'impresa**, quindi rientranti nella propria attività;
- b) sia **beni diversi** cioè non aventi alcuna attinenza con l'attività esercitata dall'impresa.

Beni non oggetto dell'attività d'impresa

Imposte dirette

Gli **omaggi effettuati da imprese a clienti** sono considerate spese di rappresentanza, pertanto:

- a) sono interamente deducibili se di valore unitario **non superiore a 50,00 euro**;
- b) in caso contrario, sono deducibili per l'intero ammontare e nel periodo di sostenimento, purché rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità (ed entro predeterminati requisiti e limiti stabiliti dal DM 19.11.2008).

In sintesi, le spese di rappresentanza, se **congrue e inerenti**, sono deducibili fino:

- all'**1,3%** dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo **0,5%** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
- allo **0,1%** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

Una menzione a parte merita il trattamento degli **omaggi ai fini IRAP**:

- per i soggetti IRES (e per i soggetti IRPEF che avessero optato per la determinazione della base imponibile con le stesse regole dei soggetti IRES) gli omaggi e le spese di rappresentanza (che vanno classificati nella voce B.14 del conto economico: oneri diversi di gestione) sono sempre integralmente deducibili dalla base imponibile IRAP (senza i limiti previsti ai fini IRES);
- per gli altri soggetti IRPEF gli omaggi e le spese di rappresentanza sono sempre integralmente indeducibili dalla base imponibile IRAP.

IVA

L'IVA assolta sugli omaggi aziendali (e in generale sulle spese di rappresentanza) **non è detraibile se il loro costo unitario supera 25,82 €**.

La successiva cessione gratuita di tali beni costituisce un'operazione **fuori campo IVA**, e, come tale, non è soggetta agli obblighi di fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione.

Tuttavia, allo scopo di vincere le presunzioni di "cessione onerosa" è consigliabile emettere un documento di trasporto (DDT) con l'indicazione che si tratta di beni in omaggio.

Beni oggetto dell'attività d'impresa

Imposte dirette

Il trattamento delle imposte dirette per la cessione a clienti di beni oggetto dell'impresa è pari a quello esposto al punto precedente al quale si rimanda.

IVA

Le cessioni gratuite di beni comunemente prodotti o commercializzati sono considerate operazioni imponibili ai fini IVA. Di conseguenza, è ammessa la detrazione dell'imposta, ma si deve assoggettare a IVA la successiva cessione gratuita.

In tal caso, l'impresa dovrà procedere seguendo uno dei 4 metodi alternativi:

- emettere la fattura al beneficiario dell'omaggio con la richiesta (poco elegante) dell'IVA in pagamento;
- emettere fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'IVA che resta perciò in carico all'impresa;
- emettere un'autofattura per gli omaggi in unico esemplare;
- annotare le cessioni gratuite su apposito registro degli omaggi e cessioni gratuite da tenere ai sensi dell'articolo 39, legge IVA.

Omaggi ai dipendenti

Imposte dirette

Gli omaggi effettuati da imprese a lavoratori dipendenti sono **totalmente deducibili** se offerti alla generalità o a categorie di dipendenti per festività o ricorrenze (si noti però che, se nel corso del periodo di imposta gli omaggi e/o le liberalità superano i 258,23 euro per il singolo dipendente, gli stessi vengono a costituire un fringe benefit, tali erogazioni liberali concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente per l'intero importo).

IVA

L'Agenzia delle Entrate (Risoluzione n. 666305 del 16 ottobre 1990) ha precisato che non è detraibile l'IVA pagata sull'acquisto di beni, **non rientranti nell'attività propria dell'azienda**, destinati a essere ceduti gratuitamente ai dipendenti, indipendentemente dal loro costo unitario (non si applica la soglia dei 25,82 €).

Rimane, invece, detraibile l'IVA assolta su **beni prodotti o commercializzati dall'azienda** a condizione che venga assoggettata a IVA la successiva cessione gratuita.

Analogamente a quanto sopra esposto per gli omaggi ai clienti, all'atto dell'acquisto il datore di lavoro può scegliere di non detrarre l'IVA relativa a detti beni, non assoggettando pertanto a IVA la relativa cessione gratuita.

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ				
Destinatari omaggio	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
CLIENTI	SÌ se costo unitario non superiore a € 25,82 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	- nel limite dell'importo massimo deducibile nell'anno (1,3% - 0,5% e 0,1% dei ricavi/proventi) - per intero nell'esercizio se di valore unitario non superiore a € 50	• deducibili se ex art. 5, D.Lgs. n. 446/97 (metodo di bilancio) • indeducibili se ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 46/97 (metodo fiscale)
	NO se costo unitario superiore a € 25,82			
DIPENDENTI	NO (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	Per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	Indeducibili

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ				
Destinatario omaggio	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
A CLIENTI	Sì (*)	Imponibile IVA (*)	- nel limite dell'importo massimo deducibile nell'anno (1,3% - 0,5% e 0,1% dei ricavi/proventi) - per intero nell'esercizio se di valore unitario non superiore a € 50	- deducibili se ex art. 5, D.Lgs. n. 446/97 (metodo di bilancio) - indeducibili se ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97 (metodo fiscale)
A DIPENDENTI			Per intero nell'esercizio	Indeducibili

			(spesa per prestazioni di lavoro)	
--	--	--	-----------------------------------	--

(*) Salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto al fine di non assoggettare a IVA la successiva cessione gratuita.

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse.....