

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Aldo Fazzini - Consulente aziendale

Corrado Quartarone - Dottore commercialista
Diego Borsellino - Consulente finanza agevolata

Ai gentili Clienti

Loro sedi

CIRCOLARE N. 20/2013

OGGETTO: OMAGGI NATALIZI – TRATTAMENTO DEI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA'

Con l'avvicinarsi delle **festive natalizie**, il tema degli **omaggi a clienti e dipendenti** torna a farsi sentire, trattandosi di prassi consolidata tra gli operatori economici .

Il trattamento degli omaggi, ai fini delle imposte indirette e dirette, si differenzia a seconda che i **beni omaggiati siano o meno oggetto dell'attività esercitata dall'operatore**, e a seconda che i destinatari siano **clienti o dipendenti**.

Nel presente contributo tratteremo dei **beni omaggiati che non costituiscono oggetto dell'attività esercitata**, rinviando ad uno successivo l'analisi dell'altra casistica.

Consideriamo innanzitutto il caso in cui i destinatari degli omaggi siano **clienti**.

Ai **fini Iva**, l'**art. 19-bis 1, lett. h)**, **D.P.R. 633/1972**, stabilisce che la **detrazione dell'Iva** relativa all'acquisto di beni che costituiscono spese di rappresentanza, come definite ai fini delle **imposte dirette**, è collegata al costo dei singoli beni:

- beni di costo unitario **superiore a €25,82** **Iva indetraibile;**
- beni di costo unitario **inferiore a €25,82** **Iva detraibile.**

A livello di fiscalità diretta, l'**art. 1 del DM 19.11.2008** definisce di rappresentanza 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.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato, nella [circolare n.54/2002](#), che se i beni omaggiati sono **alimenti e bevande**, per i quali l'**art. 19-bis1 lett. f)** prevede in generale l'indetraibilità dell'Iva, anche ad essi è riconosciuta la detrazione dell'Iva se di costo unitario non superiore a € 25,82 e sempreché siano qualificabili come spese di rappresentanza.

Altra precisazione riguarda i tipici "**cesti natalizi**": trattandosi di confezioni unitarie, nel determinare il limite di €25,82, non vanno considerati i singoli beni costituenti la confezione, ma il valore del cesto nella sua interezza.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

La cessione gratuita di omaggi natalizi, ai sensi dell'art. 2, co. 2, n. 4 D.P.R. 633/1972, **non costituisce cessione di beni rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto**: di conseguenza all'atto della consegna dei beni non è necessario emettere fatture o ricevuta, ma si ritiene opportuno emettere comunque un documento di trasporto o altro documento similare al fine di provare l'inerenza della spesa con l'attività aziendale e in ogni caso identificare il destinatario.

Ai fini delle **imposte dirette IRPEF/IRES**, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio ai clienti sono ricompresi tra le spese di rappresentanza, definite **dall'art. 108 co. 2 del Tuir** e dal **D.M. 19.11.2008**, e sono deducibili:

- se di **valore unitario non superiore a € 50**, al lordo dell'eventuale Iva indetraibile **integralmente**
- se di **valore unitario superiore a € 50** nel periodo di imposta di sostenimento per un valore massimo derivante dall'applicazione delle seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica:
 1. **1,3% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro**
 2. **0,5% dei ricavi e proventi superiori a 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro**
 3. **0,1% dei ricavi e proventi eccedenti 50 milioni di euro**

Ai **fini IRAP**, la deducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività di impresa destinati ad omaggio per i clienti, dipende dal metodo adottato per la determinazione dell'imposta.

Nel caso in cui il metodo prescelto sia quello **“da bilancio”** ex art. 5 D.Lgs. 446/1997: tali spese, rientrando nella voce B14 del conto economico (oneri diversi di gestione), sono interamente deducibili.

Nel caso del metodo **“fiscale”** ex art. 5 bis D.Lgs. 446/1997, non essendo espressamente previsti quali costi rilevanti, sono indeducibili ai fini Irap.

Laddove il soggetto che effettua l'omaggio non sia un esercente attività di impresa (nella forma di persona fisica o società), ma un **lavoratore autonomo**, il trattamento è diverso:

- ai fini Iva la cessione gratuita di beni di costo unitario non superiore a €25,82 è rilevante (il citato art. 2, comma 2, n.4 parla infatti di cessioni gratuite di beni non oggetto dell'attività propria dell'impresa): quindi va applicata l'Iva e l'operazione va fatturata;
- ai fini Irpef ed Irap (art. 8, comma 1, D.Lgs. 446/1997) i costi sono deducibili nei limiti dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (a prescindere dal valore unitario).

Se la cessione gratuita è invece rivolta non ai clienti, **ma a favore dei propri dipendenti**, non potendo essere qualificata come spesa di rappresentanza in quanto non sostenuta per finalità promozionali, il trattamento fiscale è diverso.

Ai **fini Iva**, l'imposta sarà **indetraibile** per mancanza del requisito di inerenza e quindi la successiva cessione gratuita esclusa dal campo di applicazione della stessa.

Ai **fini IRPEF/IRES**, la deducibilità è garantita dall'art. 95 Tuir per gli esercenti attività di impresa (le spese sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei dipendenti rientrano fra le spese per prestazioni di lavoro) e dall'art. 54, comma 1 Tuir per i lavoratori autonomi.

STUDIO GIULIANO

CONSULENZA TRIBUTARIA • SOCIETARIA • DEL LAVORO • CONTRATTUALE • REVISIONE CONTABILE

Trattandosi di spese per il personale, classificate alla voce B) del conto economico, non concorreranno chiaramente alla formazione della **base imponibile IRAP**.

Legnano, lì 04 dicembre 2013

Studio Giuliano