

STUDIO GIULIANO

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

Nicola Giuliano - Dottore commercialista
Raffaella Arbini - Dottore commercialista

Aldo Fazzini - Consulente
Claudio Capra - Consulente aziendale

Ai gentili Clienti
Loro sedi

Circolare n. 15/2025 – Il regime fiscale degli omaggi - Imposte sui redditi, IRAP e IVA

La concessione di omaggi da parte delle imprese e degli esercenti arti e professioni rappresenta un fatto usuale in occasione di festività e ricorrenze.

Di seguito si riepilogano i principali aspetti del regime fiscale di tali cessioni nell'ambito delle imposte sui redditi e dell'IVA.

IMPOSTE SUI REDDITI

Dal 2025, le spese di rappresentanza e quelle per omaggi ai clienti sono **deducibili solo se effettuate con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili**. Si tratta, ad esempio, di pagamenti effettuati mediante:

- carte di debito, di credito e prepagate;
- assegni bancari e circolari;
- app come Satispay e Paypal.

Omaggi ai clienti

In linea generale, gli oneri sostenuti per omaggi distribuiti ai clienti sono deducibili:

- se il pagamento è eseguito con i suddetti strumenti di pagamento tracciabili;
- interamente, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto non supera i 50,00 euro;
- nell'esercizio di sostentimento della spesa e nel rispetto dei limiti percentuali previsti dall'art. 108 co. 2 del TUIR, se il valore unitario dell'omaggio supera i 50,00 euro ovvero vengono dati in omaggio prestazioni di servizi o titoli rappresentativi delle stesse (es. tessere per entrare al cinema, carnet per centro benessere), in quanto rientrano tra le c.d. "spese di rappresentanza" che sono deducibili in misura pari:
 - all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
 - allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
 - allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Si ricorda che, al fine di 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.

Per i beni prodotti dall'impresa (beni alla cui ideazione, produzione e commercializzazione è diretta l'attività d'impresa):

- al fine di individuare le spese di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata, rileva il valore di mercato dell'omaggio;

STUDIO GIULIANO

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

- una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (se, quindi, il valore di mercato risulta superiore a 50,00 euro), ai fini del calcolo del limite di deducibilità concorre invece, per intero, il costo di produzione effettivamente sostenuto dall'impresa, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia inferiore o meno a 50,00 euro.

Ad esempio, nel caso in cui l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 80,00 euro e un costo di produzione di 40,00 euro:

- l'omaggio costituisce una spesa di rappresentanza da sottoporre alla verifica del limite di deducibilità (valore di mercato superiore al limite di 50,00 euro);
- ai fini del calcolo del plafond di deducibilità rileva l'importo di 40,00 euro, vale a dire il costo di produzione effettivo.

Nel caso in cui il valore normale dell'omaggio autoprodotto sia inferiore o uguale a 50,00 euro, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale. Pertanto, ad esempio, qualora l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 40,00 euro e un costo di produzione pari a 30,00 euro, l'omaggio è interamente deducibile per 30,00 euro.

Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

Il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro.

Tale regola non si applica alle spese di istruzione, educazione, ricreazione, di assistenza sociale e di culto che sono deducibili dal reddito d'impresa nel limite del 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente.

Dal punto di vista dei dipendenti, gli omaggi ricevuti in relazione al rapporto di lavoro concorrono a formare il reddito, salvo nel caso in cui gli omaggi ricevuti nel periodo d'imposta 2025, non superino, insieme all'ammontare degli altri *fringe benefit* (art. 1 co. 390 - 391 della L. 30.12.2024 n. 207):

- 1.000,00 euro, per i dipendenti senza figli fiscalmente a carico;
- 2.000,00 euro, per i dipendenti con figli fiscalmente a carico.

Nella soglia dei *fringe benefit* per il periodo d'imposta 2025 è possibile includere anche le somme erogate o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento;

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per l'affitto o per gli interessi sul mutuo relativamente all'abitazione principale.

Contribuenti in Regime forfetario

Non assumono alcuna rilevanza nella determinazione del reddito e non sono deducibili analiticamente le spese per omaggi acquistati nell'ambito del regime forfetario, di cui alla L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), poiché, in tale regime, il reddito imponibile è quantificato tramite l'applicazione del coefficiente di redditività previsto per la specifica attività svolta all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Esercenti arti e professioni

Omaggi ai clienti

Il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è deducibile dal reddito del professionista a titolo di spesa di rappresentanza, nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Per artisti e professionisti l'obbligo di pagamento tracciato si applica alle spese sostenute dal 18.6.2025.

Omaggi ai dipendenti o ai collaboratori

Il costo di tali omaggi è integralmente deducibile dal reddito di lavoro autonomo professionale, al pari di ogni altra spesa per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato sostenuta dal professionista, dal momento che le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza, secondo la nozione fornita dal DM 19.11.2008 (applicabile anche al reddito di lavoro autonomo).

STUDIO GIULIANO

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

IVA

Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa

Le cessioni gratuite di beni rientranti nell'attività d'impresa sono "assimilate" alle cessioni "in senso stretto" e come tali imponibili IVA; di conseguenza, l'IVA a monte è detraibile.

Ai fini della base imponibile, ai sensi dell'art. 13 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, il valore da prendere a riferimento è dato *"dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni"*.

Documentazione per la cessione

La rivalsa dell'IVA non è obbligatoria per le cessioni gratuite di beni e, in assenza di rivalsa, l'operazione può essere certificata, alternativamente:

- emettendo, in un unico esemplare, un'autofattura con l'indicazione del prezzo di acquisto dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, specificando anche che trattasi di "autofattura per omaggi". Tale documento, che deve essere annotato esclusivamente sul registro IVA delle vendite, può essere emesso singolarmente per ciascuna cessione, ovvero mensilmente per tutte le cessioni effettuate nel mese;
- annotando, su un apposito "registro degli omaggi", l'ammontare globale dei prezzi di acquisto dei beni ceduti gratuitamente, riferito alle cessioni effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

Per la documentazione delle operazioni al dettaglio soggette a memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (art. 2 del DLgs. 127/2015), risulta, tuttavia, consentita l'emissione della sola autofattura singola (e non anche di quella "mensile"), e non si può ricorrere al registro degli omaggi.

Le autofatture per omaggi devono essere emesse in modalità elettronica ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015:

- riportando i dati del cedente/prestatore sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente";
- indicando "TD27" nel campo "tipo documento" ("Fattura per autoconsumo o cessioni gratuite senza rivalsa");
- riportando nel campo "Data" della sezione "Dati generali" la data di effettuazione dell'operazione; se si tratta di fattura riepilogativa può essere la data dell'ultima operazione o comunque una data del mese.

L'IVA non addebitata in rivalsa è indeductibile ai fini delle imposte sui redditi.

Beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, costituiscono sempre spese di rappresentanza, indipendentemente dal costo unitario dei beni stessi.

Per i beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa (non essendo di propria produzione o commercio), la cessione gratuita è sempre esclusa da IVA.

L'IVA relativa alle spese di rappresentanza, invece, è detraibile solo in relazione all'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50,00 euro. Pertanto, l'IVA "a monte" è:

- detraibile, se il valore unitario del bene non è superiore a 50,00 euro;
- indetraibile, se il valore unitario del bene è superiore a 50,00 euro.

Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

I beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) non sono inerenti all'attività d'impresa e non possono nemmeno essere qualificati come spese di rappresentanza; di conseguenza, la relativa IVA è indetraibile, mentre la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.

STUDIO GIULIANO

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

Le medesime considerazioni valgono, altresì, per i servizi acquistati per essere resi a titolo di omaggio ai propri dipendenti e soggetti assimilati (indetraibilità dell'imposta relativa all'acquisto del servizio e successiva prestazione gratuita fuori campo IVA).

Se però gli omaggi sono rappresentati da beni oggetto dell'attività d'impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.

Concessione di "buoni acquisto" (voucher)

È ormai prassi diffusa concedere omaggi anche sotto forma di "buoni acquisto" (voucher), che consentono l'acquisto di beni/servizi negli esercizi convenzionati.

I *voucher* (o "buoni corrispettivo") sono strumenti che contengono l'obbligo di essere accettati come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che riportano sul supporto utilizzato o sulla relativa documentazione le informazioni necessarie a individuare i beni o servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo dei buoni medesimi.

I *voucher* si distinguono tra:

- buoni "monouso", se al momento dell'emissione risultano già noti tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA applicabile all'operazione ad essi sottesa (es. natura, qualità, quantità dei beni o servizi forniti). In tal caso la cessione di beni o la prestazione di servizi cui il buono-corrispettivo "monouso" dà diritto si considera effettuata all'atto dell'emissione del buono-corrispettivo, nonché all'atto di ciascun trasferimento dello stesso antecedentemente al riscatto;
- buoni "multiuso", se la disciplina applicabile, ai fini IVA, alla cessione di beni o alla prestazione di servizi cui il buono-corrispettivo dà diritto non è nota al momento della sua emissione (ad esempio perché è possibile utilizzare il buono presso un dettagliante che cede beni soggetti ad aliquote IVA diverse). In tale ipotesi, l'operazione si considera effettuata solo nel momento in cui il buono è riscattato, dando luogo ad una cessione di beni o una prestazione di servizi (l'esigibilità dell'imposta sorge, quindi, secondo le ordinarie regole di cui all'art. 6 del DPR 633/72).

La deducibilità delle spese sostenute per l'acquisto di *voucher* che le imprese omaggiano ai propri clienti segue il trattamento delle spese di rappresentanza.

Nel caso in cui i buoni acquisto siano concessi ai dipendenti, gli stessi costituiscono *fringe benefit* per i dipendenti per effetto del co. 3-bis dell'art. 51 del TUIR e i relativi costi rientrerebbero tra quelli deducibili per la società.

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.
Distinti saluti.

3 dicembre 2025

Studio Giuliano