



Partners:

Franzosini Dr. Pierluigi

Commercialista e Revisore legale

Sambrotta Rag. Luigi

Consulente del lavoro

Circolare 5/2017-C del 27.11.2017

Gli omaggi e le spese di rappresentanza

Il trattamento ai fine dei redditi e dell'iva

In occasione dell'approssimarsi delle festività natalizie riteniamo utile ricordare il trattamento fiscale degli omaggi in ordine alla deducibilità dei costi e alla detraibilità dell'iva.

Omaggi a terzi di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa

In primo luogo ricordiamo che gli omaggi rientrano tra le spese di rappresentanza disciplinate dall'articolo 108 c. 2 del T.U.I.R. e che per la definizione e le condizioni di deducibilità delle spese di rappresentanza occorre fare riferimento al D.M. 19 novembre 2008, il quale dispone che:

“si considerano inerenti, sempreché effettivamente sostenute e documentate, 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”.

Costituiscono, in particolare, spese di rappresentanza secondo il D.M. citato:

- le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano svolte significative attività promozionali dei beni/servizi la cui produzione o scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- le spese per feste, ricevimenti ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione:
 - di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
 - dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
 - di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- le altre spese per beni e servizi erogati gratuitamente, inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda a criteri di inerenza.

Gli oneri sostenuti per **omaggi distribuiti a terzi** sono:

- deducibili integralmente se il bene è di costo inferiore o pari a Euro 50,00;
- se invece il costo è superiore a Euro 50,00 la spesa è deducibile completamente nell'anno di sostenimento se l'ammontare, assieme a quello delle altre spese di rappresentanza inerenti, sarà inferiore ai seguenti limiti:
 - 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.



Consulenza fiscale e societaria, Revisione Legale e Consulenza del Lavoro

Partners:

Franzosini Dr. Pierluigi

Commercialista e Revisore legale

Sambrotta Rag. Luigi

Consulente del lavoro

Si precisa che le cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro, come ad esempio i **buoni benzina** o le **tessere del supermercato**, rientrano nelle spese di rappresentanza. Di conseguenza l'acquisto di buoni benzina da 50,00 euro non è sempre deducibile, può esserlo se l'ammontare, insieme alle altre spese di rappresentanza, rientra nei suddetti limiti.

È inoltre importante chiarire che, al fine di determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento al regalo nel suo complesso e non ai singoli beni che lo compongono. Un esempio tipico è quello del **cesto natalizio** che comprende una serie di beni, il cui singolo valore è sotto i 50 euro, ma che complessivamente superano il tetto indicato per la deducibilità integrale. Dal momento che il cesto va considerato come un unico omaggio dal valore complessivo superiore ai 50 euro, va applicata la regola delle percentuali sul fatturato sopra esposte.

Per quanto riguarda l'IVA è prevista:

- la deducibilità integrale dell'IVA per gli omaggi di costo unitario inferiore a euro 50,00;
- l'indeducibilità dell'IVA per gli omaggi di costo unitario superiore a euro 50,00.

La successiva cessione gratuita del bene, indipendentemente da valore dell'omaggio, è esclusa dal campo di applicazione dell'I.V.A. per effetto dell'articolo 2, comma 2, n. 4), del D.P.R. n. 633/1972.

Omaggi a terzi di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa

Gli omaggi a clienti o fornitori di beni che rientrano in quelli dell'attività propria dell'impresa non costituiscono spese di rappresentanza ma acquisti di merci o materie prime (cfr. Circolare Agenzia Entrate n. 188/E/1998).

Di conseguenza:

- l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile;
- la cessione gratuita è imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni.

La rivalsa dell'IVA addebitata in fattura non è obbligatoria. Infatti spesso accade che l'IVA rimanga a carico del cedente, in tal caso costituisce costo indeducibile. Nella fattura emessa con applicazione dell'IVA senza addebito della stessa al cliente, si indicherà che trattasi di "Omaggio senza rivalsa dell'I.V.A. ex articolo 18, D.P.R. n. 633/72".

Alternativamente si potrà emettere un'autofattura, indicando che trattasi di "Autofattura per Omaggi". L'autofattura potrà essere singola (per ogni cessione) o globale mensile (per le cessioni effettuate nel mese).

Un'ulteriore possibilità è quella di tenuta del Registro degli Omaggi ove annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.



Consulenza fiscale e societaria, Revisione Legale e Consulenza del Lavoro

Partners:

Franzosini Dr. Pierluigi

Commercialista e Revisore legale

Sambrotta Rag. Luigi

Consulente del lavoro

In deroga a quanto sopra, sono sempre escluse da IVA le cessioni gratuite di campioni:

- di modico valore;
- appositamente contrassegnati, in maniera indelebile;
- che avvengono “per promuovere il bene, al fine di migliorarne la conoscenza e la diffusione presso gli utilizzatori, attuali e potenziali”.

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, quindi è opportuno iscrivere tali costi tra i costi del personale insieme alle retribuzioni e ai contributi (non tra le spese di rappresentanza).

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.

Le erogazioni liberali in natura (tra i quali rientrano anche gli Omaggi) concesse ai singoli dipendenti, sono reddito di lavoro dipendente (benefits) per gli stessi, solo se di importo superiore ad euro 258,23 per ciascun periodo d’imposta.

Nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell’attività propria dell’impresa, l’IVA è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell’IVA.

La cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell’attività propria dell’impresa segue il medesimo trattamento sopra indicato per gli omaggi effettuati nei confronti di Terzi.

Omaggi effettuati da Professionisti

Gli Omaggi effettuati da Professionisti si configurano sempre come spese di rappresentanza e sono deducibili nel limite dell’1% dei compensi percepiti nel periodo d’imposta, a prescindere dal valore unitario.

Ai fini IVA: l’acquisto è detraibile se di costo unitario inferiori a 50,00 euro e indetraibile se superiore a 50,00 euro. La successiva cessione è imponibile solo se è stata operata la detrazione in sede di acquisto. È consentito non detrarre l’IVA sull’acquisto per evitare di applicarla sulla successiva cessione.



Consulenza fiscale e societaria, Revisione Legale e Consulenza del Lavoro

Partners:

Franzosini Dr. Pierluigi

Commercialista e Revisore legale

Sambrotta Rag. Luigi

Consulente del lavoro

Tabelle riepilogative

Deducibilità dei costi	Omaggi NON rientranti nell'attività	Omaggi rientr. nell'attività
Imprese	Deducibili nel limite dell'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro	Sempre deducibili in quanto classificabili tra le merci o le materie prime
	Deducibili nel limite dello 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro	
	Deducibili nel limite dello 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.	
	100% se di valore unitario se non superiore a € 50 (si ricorda che occorre fare riferimento al regalo nel suo complesso e non ai singoli beni che lo compongono)	
Professionisti	Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario	

Trattamento IVA	Detrazione sull'acquisto	Cessione gratuita	Detrazione sull'acquisto	Cessione gratuita
	Omaggi NON rientranti nell'attività		Omaggi rientranti nell'attività	
Imprese	Detraibile se costo unitario inferiore a € 50	Esclusa da IVA	Detraibile in quanto merce/mat. prima	Imponibile iva (con o senza rivalsa)
	Indetraibile se costo unitario superiore a € 50	Esclusa da IVA	Detraibile in quanto merce/mat. prima	Imponibile iva (con o senza rivalsa)
Professionisti	Detraibile se costo unitario inferiore a € 50 (salvo la scelta di non detrarre l'IVA per non assoggettare a iva la cessione gratuita)	Imponibile se detratta l'iva sull'acquisto, altrimenti esclusa da IVA		
	Indetraibile se costo unitario superiore a € 50	Esclusa da IVA		

Rimaniamo a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.

Studio Associato Franzosini

Dr. Pierluigi & Partners