

Verona, 01.12.2021

CIRCOLARE INFORMATIVA

OGGETTO: IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI

Come tradizione vuole, nei prossimi giorni imprese e professionisti valuteranno se omaggiare i propri clienti con i consueti gadgets natalizi. Questa tradizione deve però fare i conti con il trattamento fiscale che la legge riserva alle spese in questione stabilendo specifiche regole sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini iva. Qui di seguito si analizzerà il trattamento fiscale degli omaggi.

GLI OMAGGI E L'IVA

L'art. 19-bis1, lett. h), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 stabilisce che **non è ammessa in detrazione l'IVA relativa alle spese di rappresentanza**, come definite ai fini delle imposte sul reddito, **tranne** quelle sostenute per l'acquisto di beni di **costo unitario non superiore a 50 euro**. La norma, quindi, introduce **nei confronti di tutti i soggetti passivi del tributo**, un'ipotesi di **indetraibilità oggettiva** dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi che danno luogo a spese che si qualificano come di rappresentanza agli effetti delle imposte sul reddito.

Per meglio affrontare il trattamento in ambito IVA degli omaggi, intesi come specie del più ampio *genus* delle spese di rappresentanza, è opportuno operare una **distinzione tra** spese relative a beni la cui produzione o commercio:

- A) **NON rientra tra le attività d'impresa;**
- B) **oppure, RIENTRI tra le attività di impresa,**

distinguendo, all'interno delle due fattispecie evidenziate, l'**ulteriore caso** in cui gli omaggi in parola sono

C) DESTINATI AI DIPENDENTI.

È necessario, però, fare un ulteriore distinguo riguardo ai cosiddetti **OMAGGI "CONTRATTUALI"**; in questo caso, gli omaggi sono offerti ai clienti nell'ambito di un rapporto sinallagmatico a titolo oneroso e, di conseguenza, **non possiedono il carattere di gratuità** che contraddistingue le spese di rappresentanza. Come osservato da Assonime "il corrispettivo dovuto per la fornitura principale comprende anche gli omaggi ad essa collegati: di conseguenza, il valore dei beni ceduti a questo titolo sono **esclusi dalla base imponibile** dell'operazione principale a norma dell'**art. 15, del D.P.R. n. 633/1972**".

Si pensi, inoltre, alle **EROGAZIONI DI PREMI EFFETTUATE NELL'AMBITO DI OPERAZIONI E CONCORSI A PREMI**. Agli effetti dell'IVA, le erogazioni di premi non costituiscono cessioni di beni e, d'altro canto, l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni utilizzati per l'effettuazione di tali manifestazioni non è detraibile. Per entrambe le categorie di acquisti (quelli di beni e servizi relativi a spese di rappresentanza, e quelli di beni e servizi da destinare a premi), **quindi, l'imposta a monte non è detraibile**; tuttavia, mentre per i primi la detraibilità non è esclusa se si tratta di beni di costo unitario non superiore a euro 50 per i secondi invece è sempre esclusa.

A) Beni la cui produzione o commercio NON RIENTRA TRA LE ATTIVITÀ D'IMPRESA

Come premesso, secondo quanto disposto dall'art. 19-bis1, lettera h), del D.P.R. n. 633/72, l'**IVA** relativa all'acquisto di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio **non rientrano nell'attività** propria dell'impresa, è:

- 1. detraibile**, limitatamente alle spese sostenute per l'acquisto di beni di costo **unitario non superiore a 50 euro**;
- 2. indetraibile**, per tutte le spese relative a beni di costo unitario superiore alla suddetta soglia.

EFREM FERMO BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
CONSULENTE DEL LAVORO
REVISORE LEGALE

SARA BASSO
CONSULENTE DEL LAVORO

SILVIA BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

NADIA DE BORTOLI
CONSULENTE DEL LAVORO

FABIO ZAMBELLI
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE
CONTROLLER

Per quanto riguarda l'**individuazione del limite di 50 euro**, occorre considerare il costo del singolo bene al netto dell'imposta ovvero, qualora oggetto dell'omaggio sia un insieme di beni costituenti un'unica confezione, occorrerà valutare il costo dell'intera confezione e non dei singoli prodotti che la compongono.

Ne consegue, ad esempio, che in caso di acquisto di una **confezione natalizia di costo complessivo superiore a 50 euro**, la relativa **IVA è da considerare indetraibile** nonostante i singoli beni in essa contenuti siano di costo unitario inferiore al predetto importo. Il regime sopra evidenziato (v. CM 54/2002) vale **anche se viene omaggiato un alimento o una bevanda**; in pratica, prevale il regime Iva delle spese di rappresentanza (art. 19-bis1 lett.h) rispetto alla indetraibilità oggettiva per alimenti e bevande (art. 19-bis1 lett. g).

Dal lato delle operazioni attive, **la cessione gratuita di beni non rientranti nell'oggetto dell'attività d'impresa non costituisce operazione rilevante ai fini dell'IVA** ai sensi dell'articolo 2, comma 2, numero 4, del D.P.R. n. 633/72, a prescindere dalla detraibilità o meno operata in sede di acquisto. Pertanto, trattandosi di operazioni fuori campo IVA **non sussiste alcun obbligo di fatturazione**. E' **comunque opportuno**, al fine di vincere la presunzione di cessione onerosa:

1. predisporre un **apposito registro degli omaggi**,
oppure
2. **emettere un documento di trasporto (D.D.T.)** contraddistinto dalla causale "omaggio" o "cessione gratuita", sui quali riportare: la descrizione e le quantità dei beni nonché il destinatario degli stessi.

Lo stesso art. 2, comma 2, numero 4, **esclude poi dall'imponibilità le cessioni di quei beni per i quali non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta**.

B) Beni la cui produzione o commercio RIENTRA TRA LE ATTIVITÀ DELL'IMPRESA

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio **rientra** nell'attività propria dell'impresa, non costituiscono spese di rappresentanza e **le relative**

cessioni gratuite devono essere assoggettate a Iva ai sensi dell'articolo 2, secondo comma, numero 4, del D.P.R. n. 633 del 1972.

In altre parole, l'**acquisto** di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa, anche se oggetto di omaggio, dà **sempre origine alla detraibilità** dell'imposta con la diretta **conseguenza che la successiva cessione gratuita risulta comunque imponibile IVA.**

Ai sensi dell'art. 13, comma 2, lettera c) del D.P.R. n. 633/72, così come modificato dalla Legge 88/2009, **la base imponibile IVA delle cessioni gratuite di beni non è più individuata nel c.d. "valore normale" ma 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" tenuto conto delle spese sostenute successivamente all'acquisto del bene (es. migliorie o completamento) nonché del deprezzamento** che il bene ha subito nel tempo.

Sarà poi **discrezionalità** del cedente, obbligato ad assoggettare ad IVA la cessione gratuita, **non esercitare il diritto di rivalsa** nei confronti del terzo. In questo caso **il cedente dovrà adottare una delle seguenti procedure:**

1. **emettere autofattura** in unico esemplare per ciascuna cessione oppure riepilogativa per le cessioni gratuite effettuate in un mese, indicando, oltre alla dicitura *"autofattura per omaggi emessa ai sensi dell'art. 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72"*, il valore dei beni, l'aliquota applicabile e la relativa imposta. Tale documento dovrà essere numerato secondo la numerazione propria delle fatture di vendita ed essere annotato nel registro delle fatture emesse; l'imponibile concorrerà al volume d'affari;
2. **annotare in apposito registro degli omaggi**, non più vidimato ma solo numerato progressivamente e tenuto a norma dell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/72, l'ammontare globale del valore delle cessioni gratuite effettuate giornalmente con indicazione dell'IVA distinta per aliquote nonché dei dati dei cessionari. L'imposta annotata concorrerà anch'essa alla liquidazione periodica dell'IVA;
3. **emettere regolare fattura** in duplice esemplare indicando che trattasi di
 - *"cessione gratuita ai sensi dell'articolo 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72, SENZA rivalsa dell'IVA ai sensi dell'articolo 18, comma 3 del D.P.R. n. 633/72"*,

contabilizzando la fattura con imponibile ed imposta, la quale dovrà poi essere liquidata.

- Qualora il cedente, invece, dovesse optare per l'esercizio della **rivalsa dell'IVA** dovrà chiedere al proprio cliente il pagamento dell'imposta mediante emissione di regolare fattura in duplice esemplare indicando che trattasi di "cessione gratuita ai sensi dell'articolo 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72, **CON rivalsa dell'IVA ai sensi dell'articolo 18, comma 3 del medesimo decreto**".

Da ultimo, si ricorda che qualora i **beni** in commento siano **donati ad enti pubblici, associazioni o fondazioni** aventi finalità di assistenza, beneficenza, ricerca scientifica, studio, educazione ecc., nonché alle ONLUS, la cessione gratuita è **esente da imposta, ai sensi dell'art. 10**, punto 12 del **D.P.R. n. 633/72**, e certificata da regolare fattura su cui indicare la natura gratuita dell'omaggio.

Dal punto di vista contabile, le registrazioni in partita doppia possono essere così rappresentate:

Esempi di registrazioni contabili

CESSIONE GRATUITA DI BENI OGGETTO DELLA PROPRIA ATTIVITÀ SENZA RIVALSA DELL'IVA

Il cedente rileva la cessione per omaggi mediante emissione di autofattura.

1. Emissione della fattura

| | | | |
|--|----------|--------------------------|---------------|
| <i>Azienda XY autofattura per omaggi</i> | <i>a</i> | <i>Diversi</i> | <i>240,00</i> |
| | | <i>Ricavi per omaggi</i> | <i>200,00</i> |
| | | <i>Iva a debito</i> | <i>40,00</i> |

2. Successivamente il cedente dovrà stornare la posta di credito come segue:

| | | | |
|---------------------------|----------|--|---------------|
| <i>Diversi</i> | <i>a</i> | <i>Azienda XY autofattura per omaggi</i> | <i>240,00</i> |
| <i>Ricavi per omaggi</i> | | | <i>200,00</i> |
| <i>Costo indeducibile</i> | | | <i>40,00</i> |

Come si può notare, nel caso in cui il cedente decida di non addebitare l'IVA e di procedere con l'emissione di un'autofattura o con l'annotazione nel registro degli omaggi, l'operazione genera **un debito IVA verso l'Erario e, nel contempo, un onere** per il soggetto che ha deciso di effettuare la cessione gratuita. Tale onere, tuttavia, è **indeducibile** ai fini delle imposte dirette, in quanto l'art. 99, comma 1, del Tuir dispone che le imposte per cui è possibile richiedere, anche solo facoltativamente, la rivalsa non sono ammesse in deduzione.

CESSIONE GRATUITA DI BENI OGGETTO DELLA PROPRIA ATTIVITÀ CON RIVALSA DELL'IVA

Il cedente rileva la cessione per omaggi ad un proprio cliente registrando la regolare fattura emessa.

| | | | |
|----------------------------|----------|--------------------------|---------------|
| <i>Crediti Vs. Clienti</i> | <i>a</i> | <i>Diversi</i> | <i>240,00</i> |
| | | <i>Ricavi per omaggi</i> | <i>200,00</i> |
| | | <i>Iva a debito</i> | <i>40,00</i> |

Successivamente il cedente dovrà stornare il credito verso il cliente come segue:

| | | | |
|--------------------------|----------|----------------------------|---------------|
| <i>Diversi</i> | <i>a</i> | <i>Crediti Vs. Clienti</i> | <i>240,00</i> |
| <i>Ricavi per omaggi</i> | | | <i>200,00</i> |
| <i>Banca</i> | | | <i>40,00</i> |

In questo caso il credito verrà stornato per l'importo imponibile dell'omaggio e la relativa IVA verrà incassata dal cedente.

C) Omaggi ai dipendenti

Con riferimento agli **OMAGGI AI DIPENDENTI**, occorre osservare come la circolare n. 34/E, del 13 luglio 2009 abbia precisato che quando la cessione/erogazione gratuita di un bene/servizio è a favore dei dipendenti, la stessa **non può essere considerata spesa di rappresentanza** in quanto priva del requisito di sostenimento per finalità promozionali. Pertanto, **l'IVA relativa ai beni destinati ai dipendenti è da considerare indetraibile** per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa, arte

o professione ex art. 19, comma 1, DPR n. 633/72, a prescindere dal costo. Di conseguenza, in applicazione del citato art. 2, comma 2, n. 4), **la successiva cessione gratuita è esclusa da IVA.**

In questo caso la registrazione contabile sarà la seguente:

| | | |
|---|---|----------------------|
| Altri costi per omaggi a dipendenti (incrementati dell'iva indetraibile) | a | Debiti Vs. fornitori |
|---|---|----------------------|

Si riepiloga il *trattamento IVA* degli omaggi:

| TRATTAMENTO IVA – BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' | | |
|--|---|--|
| DESTINATARI DELL'OMAGGIO | DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA IN SEDE DI ACQUISTO | TRATTAMENTO IVA DELLA CESSIONE |
| CLIENTI | SI Se il costo unitario non supera i 50 euro (anche alimenti e bevande) | ESCLUSA DA IVA (F.C. art. 2, co. 2, n.4) |
| | NO Se il costo unitario supera i 50 euro | |
| DIPENDENTI | NO (manca l'inerenza) | |

| | | |
|--|-----------|---|
| CLIENTI PER OMAGGI "CONTRATTUALI" (BUONI / PREMI) CON ALIQUOTA IVA NON SUPERIORE A QUELLA DELL'OPERAZIONE PRINCIPALE | SI | ESCLUSA DA IVA Escluso iva art. 15 |
|--|-----------|---|

| LAVORATORI AUTONOMI | | |
|--------------------------|--|--|
| DESTINATARI DELL'OMAGGIO | DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA IN SEDE DI ACQUISTO | TRATTAMENTO IVA DELLA CESSIONE |
| CLIENTI | SI Se il costo unitario non supera 150 euro (anche alimenti e bevande) | IMPONIBILE IVA N.B.: l'art. 2 c. 2 n. 4 Dpr 633/72 fa riferimento ai beni non oggetto dell'attività dalla "impresa" (escludendo gli autonomi). Si ritiene comunque possibile scegliere di non detrarre l'IVA sull'acquisto dei beni da omaggiare, rendendo irrilevante ai fini IVA la successiva cessione. |
| | NO Se il costo unitario supera i 50 euro | ESCLUSA DA IVA (F.C. art. 2, co. 2, n.4) |
| DIPENDENTI | NO (manca l'inerenza) | |

EFREM FERMO BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
CONSULENTE DEL LAVORO
REVISORE LEGALE

SARA BASSO
CONSULENTE DEL LAVORO

SILVIA BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

NADIA DE BORTOLI
CONSULENTE DEL LAVORO

FABIO ZAMBELLI
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE
CONTROLLER

CONSULENZA AZIENDALE E DEL LAVORO

Viale A. Palladio, 42 - 37138 Verona - T. +39 045 577694 - +39 045 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232
info@bdzassociati.it - lavoro@bdzassociati.it - fiscale@bdzassociati.it - PEC: info@cert.studiobassodebortoli.it

www.bdzassociati.it

| TRATTAMENTO IVA – BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' | | |
|---|-----------------------------|--------------------------------|
| DESTINATARI DELL'OMAGGIO | DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA | TRATTAMENTO IVA DELLA CESSIONE |
| CLIENTI | SI | IMPONIBILE |
| CLIENTI PER OMAGGI "CONTRATTUALI" (BUONI / PREMI) CON ALIQUOTA IVA NON SUPERIORE A QUELLA DELL'OPERAZIONE PRINCIPALE | | ESCL. ART. 15 |
| DIPENDENTI | | IMPONIBILE |

D) Omaggi intracomunitari e omaggi all'esportazione

Omaggi intracomunitari

Trattando il caso della spedizione di un omaggio a clienti della comunità europea, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, **l'articolo 41 del D.L. n. 331/1993 dispone** espressamente che costituiscono cessioni **NON imponibili le cessioni a titolo oneroso** di beni, trasportati o spediti nel territorio di altro Stato membro. L'onerosità contraddistingue la cessione intracomunitaria con conseguente esclusione della cessione gratuita, per carenza di tale presupposto, dal regime di non imponibilità IVA. In assenza di apposita disciplina per **le cessioni gratuite** intracomunitarie, le stesse **sono equiparate alle cessioni gratuite nazionali** con assoggettamento ad imposta da assolvere mediante:

- emissione di autofattura;
- registrazione della cessione nel registro degli omaggi;
- emissione di fattura senza rivalsa dell'IVA;
- emissione di fattura con rivalsa dell'IVA.

Omaggi all'esportazione

Nel caso in cui l'omaggio sia destinato a clienti residenti in paesi extra comunitari occorre fare riferimento ai fini dell'IVA al concetto di cessioni all'esportazione. A tal fine, l'art. 8, comma 1, D.P.R. n. 633/72, dispone che: “[..] *Costituiscono cessioni all'esportazione le cessioni, anche tramite commissionari, eseguite mediante trasporto o spedizione di beni fuori del territorio della Comunità economica europea a cura o a nome dei cedenti o dei commissionari, anche per incarico dei propri cessionari o commissionari di questi. [...] L'esportazione deve risultare da documento doganale, o da vidimazione apposta dall'ufficio doganale su un esemplare della fattura ovvero su un esemplare della bolla di accompagnamento emessa a norma dell'art. 2 del decreto del Presidente della Repubblica 6 ottobre 1978, n. 627, o, se questa non è prescritta, sul documento di cui all'articolo 21, quarto comma, secondo periodo [..]*”.

Pertanto, **si ritiene che le cessioni** seppur gratuite di beni all'esportazione, ottemperando i requisiti di cui al suddetto articolo 8, ossia configurandosi quali operazioni doganali di esportazione definitiva con immissione al consumo all'estero, **siano da equiparare alle cessioni extra comunitarie a titolo oneroso**. L'invio di omaggi in paesi extracomunitari dovrà quindi essere sottoposto, ai fini di corretta fatturazione, alle seguenti modalità operative:

- emissione di fattura non imponibile ex articolo 8**, comma 1, D.P.R. n. 633/72 intestata al cliente estero;
- indicazione del valore normale dei beni;
- indicazione della dicitura *“omaggi ceduti a titolo gratuito”*.

GLI OMAGGI E LE IMPOSTE DIRETTE

L'art. 108, comma 2, del Tuir, prevede che i costi per acquisto di omaggi e le spese di rappresentanza in generale, sono deducibili:

- nel periodo d'imposta di sostenimento;
- se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con apposito decreto.

In particolare, secondo il D.M. 19/11/2008, **le spese di rappresentanza**, caratterizzate dalla gratuità dell'erogazione del bene o servizio, **si considerano inerenti**, se sono:

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

Con lo stesso *decreto* è stato altresì fornito un **elenco esemplificativo** delle **fattispecie** più **ricorrenti** che configurano spese di rappresentanza, nonché di quelle che, rivolte a favore dei clienti dell'impresa, non rientrano in tale categoria.

Nello specifico, il comma 1, del provvedimento ministeriale identifica le spese di rappresentanza nelle seguenti:

- a. spese per viaggi turistici** in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative **attività promozionali** dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- b. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** organizzati in occasione di **ricorrenze** aziendali o di festività nazionali o religiose;
- c. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** organizzati in occasione dell'**inaugurazione** di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- d. le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento** organizzati in occasione di **mostre, fiere**, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- e. ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente**, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza indicati nel presente comma.

Il successivo comma 2, fissa i **limiti di deducibilità** delle spese di rappresentanza, nell'ambito del periodo d'imposta di sostenimento, in misura proporzionale "all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo". A decorrere **dal periodo di imposta 2016 il d.lgs. 147/2015 ha aumentato la soglie** di deducibilità così come di seguito schematizzato:

a) Limiti di deduzione del costo per omaggi

| RICAVI E PROVENTI DELLA GESTIONE CARATTERISTICA | IMPORTO MASSIMO DEDUCIBILE NEL PERIODO D'IMPOSTA |
|---|---|
| fino a 10 milioni di euro | 1,5% |
| per la parte eccedente i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro | 0,6% |
| per la parte eccedente i 50 milioni di euro | 0,4% |

In questo modo, viene stabilito per legge un limite quantitativo entro il quale le spese di rappresentanza sono da considerare "congrue" rispetto al volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e, come tali, deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute (c.d. *plafond* di deducibilità).

Le eventuali **spese eccedenti i predetti limiti**, al contrario, **sono indeducibili** e, qualora le spese sostenute nel periodo di riferimento dovessero risultare inferiori ai predetti limiti, l'eccedenza di *plafond* che non trova riscontro in spese sostenute non può essere portata ad incremento del *plafond* di deducibilità del periodo d'imposta successivo.

b) Omaggi di costo unitario inferiore ai 50 €

Pur rientrando nella definizione di spese di rappresentanza, **i limiti di deducibilità** di cui al comma 2, dell'art. 108, del Tuir, **non si applicano** alle spese relative a **beni ceduti gratuitamente di valore unitario non superiore ad 50 euro**, che risultano pertanto **interamente deducibili** nel periodo di sostenimento indipendentemente dall'ammontare dei ricavi/proventi conseguiti. Tali spese non devono essere incluse tra le spese di rappresentanza da confrontare con il plafond di deducibilità.

La circolare n. 34/E del 2009 ha precisato che tale previsione normativa è **applicabile esclusivamente agli acquisti di "beni"** e non anche alle spese per **"servizi"**, ribadendo inoltre che qualora l'omaggio sia costituito da una pluralità di beni, al fine di verificare il superamento o meno del limite dei 50 euro è necessario avere riguardo al valore complessivo dell'omaggio e non invece al valore dei singoli beni che lo compongono.

Per quanto riguarda i lavoratori autonomi, è importante precisare che la nuova disciplina delle spese in questione assume rilevanza ai fini dell'individuazione delle spese da qualificare **"di rappresentanza"** ma non è applicabile in relazione al limite di deducibilità. Di conseguenza, per tali soggetti resta applicabile il **limite pari all'1% dei compensi** percepiti nel periodo d'imposta di riferimento.

c) Erogazioni liberali ai dipendenti

Con riguardo ai dipendenti, le erogazioni liberali concesse ai dipendenti in occasione di festività (CM 59/2008):

| | |
|---------------------|--|
| SE IN DENARO | concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito di lavoro dipendente e sono quindi da assoggettare a tassazione |
| SE IN NATURA | non concorrono alla formazione del reddito se di importo complessivamente nell'anno non superiore ad € 516,46 . Qualora venga superato detto limite, l'erogazione concorre per l'intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite). L'impresa deve verificare se per il singolo dipendente tale franchigia |

| | |
|--|---|
| | è ancora disponibile (es: per erogazioni effettuate durante l'anno, per fringe benefit non tassati durante l'anno, ecc.). |
|--|---|

d) Cena di Natale con dipendenti o clienti/fornitori

Spesso accade che l'impresa, specie nel periodo natalizio, organizzi il buffet ovvero la cena di Natale per lo scambio degli auguri.

Al fine di determinare il trattamento IVA e reddituale di tale operazione va innanzitutto considerato il fatto che in tal caso si è nell'ambito delle prestazioni gratuite di servizi (somministrazione di alimenti/bevande) e non in quello della cessione di beni gratuita.

Ricorrenze e festività: le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali sono da considerare spese di rappresentanza, a meno che all'evento siano presenti **ESCLUSIVAMENTE dipendenti dell'impresa** (CM 34/2009).

Pertanto, se al buffet / pranzo / cena di Natale organizzati dal datore di lavoro partecipano:

- **esclusivamente i dipendenti: non può essere considerata "di rappresentanza"**. Tuttavia, l'Agenzia non indica come vada qualificata tale spesa. **Si ritiene che la stessa costituisca una liberalità a favore dei dipendenti il cui**
 - **costo è deducibile nel limite del 75% della spesa sostenuta e nel limite del 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro** dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi (art. 100, comma 1, TUIR)
 - **la cui iva è indetraibile** in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa.
- **Insieme ai dipendenti anche clienti e/o fornitori, la spesa è considerata di rappresentanza e quindi deducibile secondo i limiti sopra schematizzati.**

e) Buoni acquisto (voucher)

Qualora la società a Natale cede gratuitamente dei buoni acquisto (cd voucher), occorre seguire il seguente trattamento fiscale:

- ai fini IVA il buono può essere considerato “un documento che consente l’identificazione dell’avente diritto all’acquisto di un bene o di un servizio, con la possibilità di trasferire tale diritto senza l’osservanza delle forme proprie della cessione”. Pertanto, la **cessione di tali “buoni” è fuori campo IVA** (art. 2, co. 3, lett. a) DPR.633/72.

Sempre la citata RM 21/2011 ha chiarito che medesime considerazioni valgono anche in merito ai “buoni acquisto o regalo acquistati dalle aziende per la successiva consegna gratuita a propri dipendenti o a clienti e fornitori per finalità promozionali ...”;

- ai fini IRPEF/IRES ancorché ad oggi non vi sia un chiarimento ufficiale sembra ragionevole che gli stessi siano **deducibili come per le spese di rappresentanza** (artt. 54 e 108 del TUIR).

Si rammenta che i buoni pasti erogati gratuitamente ai dipendenti non concorrono alla formazione del reddito se, cumulativamente con altre liberalità, il valore non sia superiore ad euro 516,46 all’anno.

Schema sinottico del trattamento degli omaggi ai fini IRPEF/IRES

| | | | | |
|--------------------------------|---|--|---|-------------|
| IMPRESA | SONO DEDUCIBILI | Nel limite dell'importo annuo ottenuto applicando ai ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica le seguenti percentuali: | fino a 10 milioni di euro | 1,5% |
| | | | per la parte eccedente i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro | 0,6% |
| | | | per la parte eccedente i 50 milioni di euro | 0,4% |
| | | integralmente | Se di valore unitario NON superiore a 50 euro | |
| LAVORATORI AUTONOMI | Nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario | | | |

Con l'occasione porgiamo i nostri più cordiali saluti

Studio Associato

Basso – De Bortoli - Zambelli

EFREM FERMO BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
CONSULENTE DEL LAVORO
REVISORE LEGALE

SARA BASSO
CONSULENTE DEL LAVORO

SILVIA BASSO
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

NADIA DE BORTOLI
CONSULENTE DEL LAVORO

FABIO ZAMBELLI
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE
CONTROLLER

CONSULENZA AZIENDALE E DEL LAVORO

Viale A. Palladio, 42 - 37138 Verona - T. +39 045 577694 - +39 045 577697 - C.F. e P. IVA 03486640232
info@bdzassociati.it - lavoro@bdzassociati.it - fiscale@bdzassociati.it - PEC: info@cert.studiobassodebortoli.it

www.bdzassociati.it