



Circolare 16/2022 del 15.12.2022

Gentile Cliente,

in vista delle festività natalizie, in cui è consuetudine per le aziende offrire omaggi ai propri clienti e dipendenti, si ritiene opportuno fare il punto sul corretto trattamento fiscale ai fini della deducibilità dalle imposte sui redditi e della detraibilità dell'IVA assolta sull'acquisto.

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

Omaggi natalizi

Premessa

In occasione delle festività natalizie le imprese sono solite concedere ai clienti e ai dipendenti doni e omaggi. Il trattamento fiscale previsto si differenzia a seconda che:

- il destinatario sia un cliente oppure un dipendente;
- i beni siano oggetto o meno dell'attività di impresa.

Beni non oggetto dell'attività d'impresa ceduti a clienti

Per i beni non rientranti nell'attività dell'impresa la cessione gratuita di beni è sempre esclusa da IVA. L'imposta assolta all'atto dell'acquisto è:

detraibile	→	se il bene ha un costo unitario inferiore a 50 euro;
indetraibile	→	se il costo unitario del bene è superiore a 50 euro.

Non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale, ma è preferibile emettere un documento di trasporto con causale "omaggio" al fine di provare l'inerenza delle spese con l'attività esercitata e, in caso di bene con costo inferiore a 50 euro, anche il titolo per la detrazione IVA.

In caso di bene con costo unitario superiore a 50 euro, **la spesa viene considerata di rappresentanza** e quindi deducibile in base alle seguenti soglie:

1,5% dei ricavi e altri proventi della gestione caratteristica	→	fino a 10 milioni di euro;
0,6% dei ricavi e altri proventi	→	per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
0,4% dei ricavi e altri proventi	→	per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Tutto questo per quanto riguarda gli omaggi ai clienti, da non confondersi con gli omaggi ai dipendenti.

Trattamento ai fini Irap

Per il **trattamento ai fini IRAP** dei costi sostenuti per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i clienti, è necessario differenziare **in base al metodo di determinazione della base imponibile IRAP**. In particolare:

- se la base imponibile IRAP è stata determinata secondo i **valori di bilancio**, esse sono interamente **deducibili** ai fini IRAP;
- se la base imponibile IRAP è stata determinata secondo i **valori fiscali**, le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e quindi risultano **indeducibili** ai fini IRAP.

Per i **lavoratori autonomi** i costi sostenuti per l'acquisto di beni-omaggio ai clienti sono **deducibili ai fini IRAP nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**.

Omaggi ai dipendenti beni non oggetto dell'attività

Gli omaggi ai dipendenti non sono rilevanti ai fini IVA, per cui l'IVA assolta sugli acquisti di beni destinati ad essere omaggiati ai dipendenti sarà sempre indetraibile, a prescindere dal costo dei beni stessi.

La cessione gratuita dei beni sarà quindi esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, e di conseguenza non andrà emessa fattura.

Invece, dal punto di vista reddituale sono deducibili, ed entrano a far parte dei costi per prestazioni di lavoro.

Per il trattamento ai fini **Irap**, tali spese **non sono deducibili**, indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro, in quanto le spese per gli acquisti di omaggi da destinare ai dipendenti rientrano, infatti, nei "costi del personale", che non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

Beni diversi da oggetti

Un discorso diverso va riservato agli omaggi non costituiti da beni, come la cena o il pranzo che il datore di lavoro organizza per il consueto scambio degli auguri. Le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali e festività religiose o nazionali costituiscono spese di rappresentanza, a meno che all'evento siano presenti esclusivamente i dipendenti.

Di conseguenza, se la cena è organizzata esclusivamente per i dipendenti, non può essere considerata "di rappresentanza", e per la deducibilità è valida la regola del 75% relativa ad alberghi e ristoranti, da rapportare poi al 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi. Ai fini IRAP, il costo è indeducibile in quanto è qualificabile come costo del personale.

Al contrario, se alla cena partecipano anche altri soggetti, come i clienti, rientra tra le spese di rappresentanza ed è quindi deducibile per il 75% della spesa sostenuta nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno. Ai fini Irap il costo è **deducibile** per i soggetti che applicano il **metodo da bilancio**, mentre è indeducibile per i soggetti che applicano il metodo fiscale.

Beni oggetto dell'attività d'impresa

La cessione gratuita di beni la cui produzione o la cui commercializzazione è finalizzata l'attività dell'impresa è soggetta ad IVA indipendentemente dal costo unitario.

Gli acquisti di beni destinati ad esse 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 ad IVA.

Solitamente, con riguardo agli omaggi non viene effettuata la rivalsa, in quanto si andrebbe a richiedere il pagamento dell'IVA al cliente cui l'omaggio stesso è destinato. Pertanto, in linea generale, l'IVA rimane a carico del cedente e costituisce per questi un costo indeducibile.

Qualora venga effettuata la rivalsa, andrà emessa regolare fattura richiedendo il solo pagamento relativo all'IVA. Il soggetto emittente considererà l'imposta a debito nella propria liquidazione, mentre il soggetto ricevente potrà scomputare l'IVA a credito esposta nella fattura che riceve, alla luce del fatto che tale importo verserà a favore del proprio fornitore (ovvero il soggetto che effettua l'omaggio).

Invece, in assenza di rivalsa, l'operazione può essere documentata utilizzando tre soluzioni alternative.

La prima soluzione percorribile è l'emissione di un'autofattura in unico esemplare, con indicazione della descrizione dei beni ceduti gratuitamente, il loro valore normale e l'imposta corrispondente, precisando che si tratta di "autofattura per omaggi". Il soggetto emittente dovrà annotare il documento solo sul registro delle vendite, al fine di far confluire l'imposta a debito nella liquidazione di periodo.

2 Fattura senza esercizio di rivalsa

In alternativa, è possibile l'emissione di una fattura con applicazione dell'IVA, senza addebitare la stessa al cliente, specificando che trattasi di "omaggio senza rivalsa dell'IVA ex articolo 18 del D.p.r. 633/1972". L'imposta esposta nella fattura emessa confluirà normalmente nella liquidazione di periodo del soggetto emittente. Invece, il soggetto ricevente dovrà annotare il documento sul registro degli acquisti, senza la detrazione della relativa imposta.

3 Registro degli omaggi

L'ultima possibilità consiste nella tenuta del registro degli omaggi, non soggetto a bollatura, ma le cui pagine devono essere progressivamente numerate, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.



NOTA BENE - Il trattamento IVA è il medesimo sia che i destinatari degli omaggi siano clienti dell'azienda, sia che si tratti di lavoratori dipendenti della stessa.

Ai fini del trattamento Irap, i costi sostenuti per gli omaggi ai dipendenti rientrano tra i "costi del personale" e pertanto risultano indeducibili ai fini IRAP.

Lo studio rimane, comunque, a disposizione per fornire tutti i chiarimenti necessari.

Cordiali saluti.

Per Studio Format
Dr. Prudeniano Giovanni Antonio