

INDICE

1 Premessa

2 Imposte sui redditi e IRAP

2.1 Omaggi ai clienti

2.2 Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

2.3 IRAP

2.3.1 Omaggi ai clienti

2.3.2 Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

2.4 Esercenti arti e professioni

2.4.1 Omaggi ai clienti

2.4.2 Omaggi ai dipendenti o ai collaboratori del professionista

3 IVA

3.1 Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa

3.1.1 Documentazione per la cessione

3.1.2 Campioni gratuiti

3.2 Beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa

3.3 Omaggi ai dipendenti e soggetti assimilati

1 Premessa

La concessione di omaggi da parte delle imprese e degli esercenti arti e professioni rappresenta un fatto usuale, in special modo 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, dell'IRAP e dell'IVA.

2 Imposte sui redditi e IRAP

Gli oneri sostenuti per la distribuzione di omaggi possono assumere diversa natura reddituale a seconda che il bene venga ceduto:

- ai clienti;
- ai dipendenti e ai soggetti fiscalmente assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi, compresi i lavoratori a progetto).

2.1 OMAGGI ai CLIENTI

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

- interamente, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto non supera 50,00 euro (soglia aumentata dalla legge Finanziaria 2008 a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007; fino a tale data il limite era fissato in misura pari a 25,82 euro);

- nell'esercizio di sostenimento della spesa nel rispetto dei limiti percentuali previsti dal DM 19.11.2008, se il valore unitario dell'omaggio supera i 50,00 euro ovvero vengono dati in omaggi 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".

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 costo d'acquisto del bene, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione (IVA indetraibile, costi di trasporto, ecc.).

In particolare, considerato che l'IVA è indetraibile per gli omaggi non rientranti nell'attività propria dell'impresa, di valore unitario superiore a 25,82 euro, la spesa sostenuta per l'acquisto di tali beni è integralmente deducibile soltanto ove l'imponibile IVA sia pari a:

- 48,08 euro, se l'aliquota IVA è pari al 4%;
- 45,45 euro, se l'aliquota IVA è pari al 10%;
- 41,67 euro, se l'aliquota IVA è pari al 20%.

2.2 OMAGGI Ai DIPENDENTI e ai soggetti assimilati

In linea generale, 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, infatti, 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.

2.3 IRAP

La legge Finanziaria 2008 ha abrogato la disposizione in base alla quale i proventi e gli oneri che concorrono alla formazione della base imponibile IRAP dovevano essere assunti apportando ad essi le variazioni in aumento e in diminuzione previste ai fini delle imposte sui redditi.

2.3.1 Omaggi ai clienti

Con riguardo alla determinazione della base imponibile IRAP per le società di capitali (srl, spa, sapa e cooperative), le spese per omaggi sono deducibili per l'importo stanziato a Conto economico. Per le società di persone commerciali (snc, sas e società ad esse equiparate) e gli imprenditori individuali, invece, gli omaggi non sono deducibili ai fini IRAP. Secondo le istruzioni ai modelli di dichiarazione, peraltro, l'indeducibilità sarebbe limitata agli omaggi di importo superiore a 50,00 euro.

2.3.2 Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

Con riguardo alla determinazione della base imponibile IRAP per le società di capitali (srl, spa, sapa e cooperative), le spese per omaggi destinati ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori) risultano:

- deducibili, se sono funzionali all'attività di impresa e non assumono natura retributiva per il dipendente o il collaboratore (es. tute e/o scarpe da lavoro);

- indeducibili, se rientrano tra le spese per il personale dipendente, rivestendo natura retributiva per il dipendente o il collaboratore.

Per le società di persone, invece, gli omaggi ai dipendenti (o collaboratori) sono indeducibili ai fini IRAP.

2.4 ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

2.4.1 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.

Analogo trattamento è applicabile ai fini IRAP.

2.4.2 Omaggi ai dipendenti o ai collaboratori del professionista

Per i professionisti, il costo sostenuto per l'acquisto di beni dati in omaggio ai propri dipendenti (o collaboratori) non è specificamente disciplinato.

Il costo di tali omaggi dovrebbe essere 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).

Ai fini IRAP, la riconduzione di tali oneri tra le spese per prestazioni di lavoro dovrebbe escluderne la deducibilità, salvo che essi risultino funzionali all'attività di lavoro autonomo e non assumano natura retributiva per il dipendente o il collaboratore.

3 Iva

Le cessioni gratuite di beni ai clienti seguono la disciplina generale di imponibilità IVA, ad eccezione dei beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa, a prescindere dal regime di detrazione a monte, che dipende dal costo unitario dei beni dati in omaggio (superiore o meno a 25,82 euro).

3.1 Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o commercio rientra nell'attività dell'impresa, non costituiscono spese di rappresentanza. Pertanto, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile senza limitazioni.

Ai fini della determinazione della base imponibile, il valore da prendere a riferimento, a seguito delle modifiche introdotte dalla L. 7.7.2009 n. 88 (legge Comunitaria 2008), è il prezzo d'acquisto dei beni e non più il loro "valore normale".

3.1.1 Documentazione per la cessione

La rivalsa dell'IVA non è obbligatoria per le cessioni gratuite di beni.

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 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.

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

3.1.2 Campioni gratuiti

Sono 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".

3.2 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 25,82 euro.

Pertanto, l'IVA "a monte" è:

- detraibile, se il valore unitario del bene non è superiore a 25,82 euro;
- indetraibile, se il valore unitario del bene è superiore a 25,82 euro.

3.3 Omaggi ai dipendenti e 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.

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

[Studio-Focus Dottori Commercialisti-Revisori Contabili]

☎ 030.2420775 - ✉ 030.2055792 - ✉

