

## NEWSLETTER del 29 novembre 2018

### Trattamento fiscale degli Omaggi

Come di consueto, con l'avvicinarsi delle festività natalizie, si ripropone la gestione degli omaggi a clienti e/o dipendenti.

Fermo restando la necessità di differenziare a seconda:

- della tipologia del bene omaggiato (che sia oggetto o meno dell'attività esercitata dall'azienda)
- del soggetto destinatario dell'omaggio (cliente o dipendente)

si rammenta che per le spese classificabili come "spese di rappresentanza" è rimasto invariato il limite di € 50,00, limite:

- che consente di detrarre l'iva e di dedurre il costo nell'anno di sostenimento della spesa
- oltre il quale l'iva è indetraibile al 100%.

Di seguito si riporta una tabella riepilogativa distinguendo tra gli acquisti di beni oggetto e non oggetto dell'attività.

Beni NON oggetto dell'attività			
IMPRESE			
Destinatari dell'omaggio	IVA		IRPEF/IRES
	Detrazione iva a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
Clienti	Sì se costo unitario < a € 50,00 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	Integrale nell'esercizio se di valore < a € 50,00
	NO se costo unitario > a € 50,00		nel <b>limite annuo deducibile</b> delle spese di rappresentanza se di valore > a € 50,00
Dipendenti	NO per mancanza di inerenza	Esclusa da IVA	Integrale nell'esercizio (come spesa per lavoro dipendente)

LAVORATORI AUTONOMI			
Destinatari dell'omaggio	IVA		IRPEF/IRES
	Detrazione iva a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
Clienti	Sì se costo unitario < a € 50,00 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	nel limite dell'1% dei compensi incassati nell'anno
	NO se costo unitario > a € 50,00		
Dipendenti	NO per mancanza di inerenza	Esclusa da IVA	Integrale nell'esercizio (come spesa per lavoro dipendente)

### Spese di rappresentanza.

Sono tali le spese per erogazione 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 potenziare benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con le pratiche commerciali di settore.

Come riportato nel prospetto di cui alla pagina precedente, tali costi sono deducibili interamente nell'esercizio se l'omaggio è < a € 50,00, in percentuale al volume dei ricavi se superiori a detto valore.

RICAVI/PROVENTI	Importo massimo deducibile
Fino a € 10 milioni	1,50%
oltre i € 10 milioni e fino a € 50 milioni	0,60%
per la parte eccedente € 50 milioni	0,40%

000

All'atto della consegna dell'omaggio **non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale** (fattura, ricevuta, ecc.).

È tuttavia opportuno emettere un **ddt** (con causale "omaggio") o un documento analogo (buono di consegna), al fine di **provare l'inerenza** della spesa con l'attività esercitata e la natura di spesa di rappresentanza.

Al fine di individuare il valore del bene si precisa che l'omaggio può essere rappresentato:

- da un unico bene;
- da più beni costituenti una confezione unica (ad esempio, cesto regalo).

In tal caso, al fine di individuare il limite di € 50,00 (IVA esclusa) è necessario considerare il costo dell'intera confezione e non quello dei singoli componenti. È quindi indetraibile l'IVA relativa all'acquisto del cesto di costo superiore a € 50,00 ancorché composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.

<b>Beni oggetto dell'attività</b>			
<b>IMPRESE</b>			
Destinatari dell'omaggio	IVA		IRPEF/IRES
	Detrazione iva a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa
Clienti	<b>Si</b>	Imponibile IVA (*)	<b>Integrale</b> nell'esercizio
Dipendenti			

(\*) Senza obbligo di rivalsa dell'IVA nei confronti del cliente (art. 18 DPR 633/72). La scelta deve essere indicata in fattura.

Generalmente la rivalsa non viene operata e pertanto l'IVA rimane a carico del cedente, costituendo per quest'ultimo un costo indeducibile.

In assenza di rivalsa, l'operazione può essere documentata utilizzando una delle seguenti soluzioni

alternative:

1. emissione di una fattura con applicazione dell'IVA senza addebitare la stessa al cliente, specificando che trattasi di *"omaggio senza rivalsa dell'IVA ai sensi dell'art. 18 DPR 633/72"*
2. emissione di un'autofattura in unico esemplare con indicazione del valore del bene, dell'imposta, specificando sul documento che trattasi di *"autofattura per omaggi"*
3. tenuta del registro degli omaggi, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite per ciascun giorno, distinto per aliquota

## BUONI DI ACQUISTO

Sempre più spesso si riscontra la pratica di omaggiare **buoni acquisto** utilizzabili in un determinato punto vendita o gruppo di negozi convenzionati (tra la casistica in esame si ritiene che possono essere ricomprese anche le c.d. "smart box").

Di seguito si analizzano gli aspetti sia ai fini delle imposte dirette che indirette.

### TRATTAMENTO IVA

Ai fini IVA, nella Risoluzione 22.2.2011, n. 21/E, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che:

**"i buoni / voucher utilizzabili per l'acquisto di beni e/o servizi non possono qualificarsi quali titoli rappresentativi di merce, bensì quali semplici documenti di legittimazione ai sensi dell'articolo 2002 del codice civile".**

Da ciò deriva che **"la circolazione del buono ... non assume rilevanza ai fini IVA"**.

In generale, quindi, le **cessioni aventi ad oggetto un "buono acquisto o regalo"** sono da considerare **fuori campo IVA** ex art. 2, comma 3, lett. a), DPR n. 633/72, in base al quale **non costituiscono cessioni di beni** quelle aventi ad oggetto **denaro / crediti in denaro**.

Come precisato dall'Agenzia le medesime considerazioni sopra esposte sono:

**"applicabili anche con riferimento ai «buoni acquisto o regalo» acquistati dalle aziende per la successiva consegna gratuita a propri dipendenti o a clienti e fornitori per finalità promozionali"**.

### TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Ai fini II.DD. si ritiene che il trattamento del costo sostenuto dall'impresa / datore di lavoro per l'acquisto dei buoni da omaggiare a clienti / dipendenti debba essere individuato **sulla base di quanto sopra illustrato con riferimento ai costi sostenuti per i beni non oggetto dell'attività**.

### TASSAZIONE IN CAPO AL DIPENDENTE

Come sopra evidenziato, ai sensi del **comma 3-bis dell'art. 51, TUIR**, sono da considerare erogazioni liberali **in natura** a favore dei dipendenti anche le erogazioni di beni, prestazioni, opere e servizi che il datore di lavoro effettua **mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale**.

Conseguentemente, così come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare 15.6.2016, n. 28/E, il buono acquisto / voucher che il datore di lavoro regala al dipendente **non configura un reddito tassabile per quest'ultimo se di importo non superiore ad € 258,23 (annui)**.

## BUFFET / PRANZO / CENA DI NATALE

Gli eventi di cui sopra costituiscono una **prestazione di servizi gratuita** (somministrazione di alimenti e bevande) e non rientrano quindi nelle cessioni gratuite sopra analizzate.

In merito, nella citata Circolare n. 34/E, l'Agenzia ha specificato che le **spese per feste e ricevimenti** organizzati in occasione di ricorrenze aziendali e **festività religiose** o nazionali sono **spese di rappresentanza a meno che all'evento siano presenti esclusivamente i dipendenti**.

Quindi, la spesa sostenuta per il **buffet / pranzo / cena di Natale** organizzati dal datore di lavoro:

- esclusivamente per i propri dipendenti non può essere considerata "di rappresentanza".

L'Agenzia non ha tuttavia chiarito come qualificare tale spesa; si ritiene che la stessa costituisca una **liberalità a favore dei dipendenti** e quindi il relativo trattamento sia così individuabile.

IVA	<b>Indetraibile</b> in quanto relativa ad un <b>costo per i dipendenti</b> che, come sopra evidenziato, non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa.
IRPEF IRES	Costo deducibile nel limite del: 75% della spesa sostenuta, come previsto per le spese di albergo e ristorante 5 per % dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente

- (anche) con soggetti terzi rispetto all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.), rientra tra le spese di rappresentanza con la seguente conseguenza.

IVA	<b>Indetraibile</b>
IRPEF IRES	Deducibile il 75% della spesa sostenuta nel limite dell'ammontare massimo deducibile per le spese di rappresentanza (% sui ricavi della gestione caratteristica)

Cordiali saluti

STUDIO ASSOCIATO ANTONELLI WERTHAMMER