

LETTERA INFORMATIVA N.39/2022

Il trattamento contabile e fiscale degli omaggi
e delle regalie



MILANO

Via Visconti di Modrone, 38 - 20122 Milano

Tel: (39) 02 76.02.15.14

Fax: (39) 02 78.05.13

E-mail: info@studionicolini.com

Codice Fiscale e Partita IVA 09910630152

Member of



LETTERA INFORMATIVA N. 39/2022

Il trattamento contabile e fiscale degli omaggi e delle regalie

In occasione di festività e ricorrenze, è prassi consolidata tra le imprese la **distribuzione gratuita** di beni ai propri clienti, fornitori o dipendenti, alla quale si applica un trattamento fiscale specifico, ai fini IVA ed ai fini delle imposte dirette.

Per un corretto trattamento contabile e fiscale, è necessario distinguere:

- la **tipologia dei beni oggetto di omaggio**, che possono essere beni acquisiti appositamente a tale scopo, ovvero rappresentare beni oggetto dell'attività di impresa;
- le **caratteristiche del soggetto ricevente**, a seconda che sia dipendente, cliente o altro soggetto terzo rispetto all'impresa.

■ Omaggi a soggetti terzi (clienti/fornitori) di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni di valore unitario inferiore ad € 50,00 destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui scambio **non rientra nell'attività propria dell'impresa**, sono **integralmente deducibili** dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento¹.

I costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, di valore unitario superiore ad € 50,00, invece, costituiscono **spese di rappresentanza**, la cui deducibilità (ai sensi dell'art.108, comma 2, del T.U.I.R.) è connessa al rispetto dei seguenti requisiti:

¹ È bene ricordare che, per la determinazione del valore unitario dell'omaggio, **bisogna considerare il regalo nel suo complesso** e non i singoli beni che lo compongono (ad esempio, il cesto natalizio).

- **“inerenza”**: le spese devono essere effettivamente sostenute nel periodo di imposta ed avere **finalità promozionali** o di **pubbliche relazioni**, con lo scopo di migliorare l'immagine dell'impresa;
- **“ragionevolezza”**: le spese devono avere come obiettivo quello di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa, in coerenza con le pratiche commerciali di settore;
- **“congruità”**: le spese devono rispettare i limiti stabiliti dalla norma fiscale, commisurati all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa cedente.

In relazione a tale ultima caratteristica, le spese di rappresentanza sono **deducibili** dal reddito secondo le seguenti percentuali:

nel limite dell'1,5% di ricavi	➔	fino ad € 10 milioni di ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica
nel limite dello 0,6% di ricavi	➔	per la parte eccedente € 10 milioni e fino ad € 50 milioni di ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica
nel limite dello 0,4% di ricavi	➔	per la parte eccedente € 50 milioni di ricavi ed altri proventi della gestione caratteristica

Dal punto di vista contabile, è opportuno procedere alla rilevazione separata degli omaggi di costo unitario inferiore ad € 50,00, rispetto a quelli di costo unitario superiore ad € 50,00, utilizzando all'uopo conti di contabilità generale distinti, in ragione della differente disciplina fiscale in vigore per le due fattispecie.

o o o

Sotto il **profilo IVA**, ai sensi dell'art.19-bis¹, lett. h), del D.P.R. 633/1972 (Decreto IVA), gli omaggi di beni di valore imponibile inferiore ad € 50,00 beneficiano della **piena detrazione dell'imposta**, mentre quelli di valore superiore ad € 50,00 sono caratterizzati dalla **totale indetraibilità dell'IVA**.

L'art.2, comma 2, n.4, del medesimo Decreto dispone, inoltre, che **non sono considerate cessioni** (e, pertanto, sono **escluse** dal campo di applicazione dell'IVA) le erogazioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, se di **costo unitario non superiore ad € 50,00**, nonché quelle **per i quali non sia stata operata**, all'atto dell'acquisto e dell'importazione, la **detrazione dell'imposta**².

Nel caso di **acquisto di alimenti e bevande** (ad esempio, bottiglie di vino), **non opera l'indetraibilità dell'IVA**, prevista dall'art.19-bis1, lett. f), del D.P.R. 633/1972, ma qualificando tali costi come spese di rappresentanza, sarà possibile applicare la disciplina prevista dalla lettera h) del medesimo articolo che riconosce la detraibilità dell'imposta per i beni di costo unitario non superiore ad € 50,00.

■ Omaggi a soggetti terzi (clienti/fornitori) di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, ad essere destinati ad omaggio sono i **beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda**.

Dal punto di vista **reddituale**, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati ad omaggio costituiscono **spese di rappresentanza**, con la conseguenza che andrà cambiata la loro classificazione contabile (qualora inizialmente contabilizzati quali cessioni "ordinarie"). Ai fini **IVA**, la cessione gratuita deve essere assoggettata ad imposta sulla base del **prezzo di acquisto** o, in mancanza, del **prezzo di costo dei beni**, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Per documentare l'operazione, l'impresa può, alternativamente, scegliere di:

1. **emettere fattura con rivalsa dell'IVA;**
2. **emettere fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'IVA** (che, quindi, rimarrebbe a carico dell'impresa stessa);

² Pertanto, dal combinato disposto delle disposizioni richiamate, la successiva **cessione gratuita sarà fuori dal campo di applicazione dell'IVA**, sia se di costo unitario non superiore ad € 50,00 sia se di costo unitario superiore ad € 50,00, con conseguente possibilità per il soggetto cedente di non emettere alcuna fattura per la cessione gratuita, salva l'opportunità di documentare l'operazione (con documento di trasporto contenente la causale "omaggio"), al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte dell'amministrazione finanziaria.

3. **emettere autofattura** (per ogni cessione o globale mensile) in unico esemplare, specificando che trattasi di autofattura per omaggi³;
4. **annotare l'operazione su un apposito "registro degli omaggi"**, sul quale indicare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno.

■ Omaggi di beni a dipendenti

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i **dipendenti dell'impresa**, ai fini delle imposte dirette, il costo di acquisto di tali beni deve essere classificato nella voce **"spese per prestazioni di lavoro dipendente"**; pertanto, tali costi saranno **interamente deducibili** dalla base imponibile, a prescindere dal fatto che il bene omaggiato sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Sul punto, occorre ricordare che costituiscono reddito di lavoro dipendente (a titolo di *fringe benefit*) **tutte le somme ed i valori in genere che il lavoratore percepisce, anche a titolo di liberalità**; pertanto, in linea di principio, anche gli omaggi concorrono alla formazione del reddito del dipendente, se l'ammontare dei *benefit* ricevuti (beni e/o servizi) eccede il **limite di € 258,23** per periodo di imposta⁴; in caso di superamento di tale limite, l'importo complessivo dei benefit ricevuti nell'anno (e non solo la parte eccedente) concorrerà a formare il reddito da lavoro dipendente.

Ai **fini IVA**, invece, occorre distinguere:

- nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che **non rientrano nell'attività propria dell'impresa**, l'imposta è **indetraibile** e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA;
- l'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio **rientra nell'attività propria dell'impresa** segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi; quindi, l'acquisto dei beni dà sempre origine alla detraibilità dell'imposta in quanto l'impresa non conosce a tale momento la destinazione futura del bene. La successiva cessione gratuita del bene andrà assoggettata ad IVA

³ Ai fini della prova dell'inerenza del costo con l'attività di impresa, è consigliabile anche l'emissione del documento di trasporto.

⁴ Tale limite è stato elevato ad € 3.000,00 per il solo anno di imposta 2022.

mediante l'emissione di una fattura con esercizio o meno della rivalsa, oppure, in alternativa, l'emissione di autofattura.

■ **Voucher o buoni regalo**

Un'ulteriore fattispecie, particolarmente utilizzata per gli omaggi a dipendenti, è quella del **voucher o buono regalo**, che consente al destinatario di spendere una somma di denaro presso uno specifico esercizio commerciale.

La circolazione dei c.d. "voucher multiuso" (vale dire, quelli che consentono una spesa libera da parte del possessore, che può quindi decidere cosa acquistare presso l'esercizio commerciale che ha rilasciato il buono) è equiparata alla **circolazione del denaro** e, pertanto, è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

Qui di seguito, è riportato uno schema riepilogativo della disciplina più ricorrente, vale a dire quella riferita agli omaggi di beni la cui produzione o il cui commercio **non rientra nell'attività tipica dell'impresa**:

SOGGETTI	TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
da Imprenditori a Clienti/Fornitori	beni di costo unitario <u>inferiore o pari ad € 50,00</u>	spese per omaggi <u>interamente deducibili</u>	<i>acquisto</i> : IVA <u>detraibile</u> <i>cessione</i> : Fuori campo art.2, c.2, n.4), D.P.R. 633/1972
	beni di costo unitario <u>superiore ad € 50,00</u>	<u>spese di rappresentanza</u> , deducibili nei limiti fissati dall'art.108, c.2, T.U.I.R.	<i>acquisto</i> : IVA <u>indetraibile</u> <i>cessione</i> : Fuori campo art.2, c.2, n.4), D.P.R. 633/1972
da Imprenditori a Dipendenti	qualunque bene	spese per prestazioni di lavoro dipendente <u>interamente deducibili</u>	<i>acquisto</i> : IVA <u>indetraibile</u> <i>cessione</i> : Fuori campo art.2, c.2, n.4), D.P.R. 633/1972

o o o

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Studio Nicolini Commercialisti Associati

Milano, 27 dicembre 2022

Le informazioni contenute in questa Circolare informativa hanno carattere generale e meramente divulgativo e non costituiscono un parere sulle materie trattate.

Lo Studio rimane a completa disposizione per qualsiasi informazione aggiuntiva.



N&CA

MILANO

Via Visconti di Modrone, 38 - 20122 Milano

Tel: (39) 02 76.02.15.14

Fax: (39) 02 78.05.13

E-mail: info@studionicolini.com

Codice Fiscale e Partita IVA 09910630152

www.studionicolini.com

Member of

