

TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI A CLIENTI E DIPENDENTI

Viene di seguito analizzato il trattamento fiscale degli omaggi effettuati in occasione delle festività natalizie

Informativa n.	41/2022
Riferimenti normativi	Artt. 2, 13 e 19-bis1 del D.P.R. 633/1972; Artt. 51 comma 3, 54 comma 5, 95 e 108 comma 2 D.P.R. 917/1986; D.M. 19/11/2008; D. Lgs n. 175/2014; D. Lgs n. 147/2015; Risposta Agenzia delle Entrate n. 3 del 14/02/2022



Nel corso del 2022 sul tema oggetto di trattazione nella presente Informativa è intervenuta una precisazione da parte dell'Agenzia delle Entrate (Risposta n. 3 del 14/02/2022) con riferimento al trattamento degli omaggi oggetto della propria attività di impresa da parte dei c.d. "commercianti al dettaglio" (di cui all'art. 22 del Testo Unico IVA); per il resto la disciplina applicabile rimane pressoché invariata rispetto a quella in vigore nell'anno 2021 e viene di seguito riassunta.

Ai fini IVA:

- **per i beni omaggiati oggetto della propria attività di impresa** l'IVA risulta detraibile a prescindere dal valore unitario del bene, in quanto la successiva cessione gratuita risulta sempre soggetta ad IVA;
- **per i beni omaggiati non rientranti nella propria attività di impresa** l'IVA risulta detraibile se il costo unitario del bene non è superiore a 50,00 Euro (qualora l'omaggio sia rappresentato da più beni, occorre considerare il costo dell'intera confezione, anziché quello dei singoli componenti, ai fini di determinare la soglia dei 50,00 Euro).

Ai fini delle imposte dirette:

- le spese per gli omaggi di valore unitario fino a 50,00 Euro risultano interamente deducibili;
- le spese per gli omaggi di valore unitario superiore a 50,00 Euro, soggiacciono al generale limite di deducibilità fissato per le spese di rappresentanza (nel limite del 1,5% per ricavi fino a 10.000.000,00 di Euro; nel limite dello 0,6% per ricavi che eccedono 10.000.000,00 di Euro e fino a 50.000.000,00 di Euro, nel limite dello 0,4% per la parte che eccede 50.000.000,00 di Euro) e all'ulteriore requisito dell'inerenza, ossia, deve trattarsi di spese effettivamente sostenute e documentate, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni, sostenute o con criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa o coerentemente con pratiche commerciali di settore.

La successiva tabella riassuntiva evidenzia il trattamento fiscale degli omaggi natalizi **relativi a beni rientranti nell'attività esercitata**, differenziato in funzione dello specifico beneficiario sia esso un cliente o un dipendente. La tabella indica che all'azienda che omaggia beni oggetto della propria attività di impresa, essendo la successiva cessione gratuita sempre soggetta ad IVA, è consentita la detrazione dell'IVA assolta.

La rivalsa dell'IVA nei confronti di chi riceve l'omaggio non è obbligatoria e generalmente non viene operata (l'IVA per la quale non è esercitata la rivalsa non si somma al costo complessivo del bene omaggiato ma diviene un autonomo costo indeducibile ex art. 99 del Testo Unico delle Imposte).

In assenza di rivalsa, per assoggettare ad IVA la cessione gratuita, l'impresa (non commerciante al dettaglio) potrà alternativamente:

- 1) emettere una fattura, con la descrizione "omaggio senza rivalsa dell'IVA ex art. 18 DPR 633/72" come causale IVA;
- 2) emettere autofattura (elettronica con tipologia documento TD27, indicando nel campo Cedente/Prestatore e Cessionario/Committente lo stesso identificativo IVA di chi emette il documento) per ciascuna cessione o globale mensile (in tal caso è opportuno emettere all'atto di ciascuna cessione un documento di consegna) in un unico esemplare, indicando altresì che trattasi di "autofattura per omaggi" e quale data quella di effettuazione dell'operazione oppure, nel caso di autofattura cumulativa, una data ricadente nel mese di effettuazione dell'operazione;
- 3) tenere il registro degli omaggi, dove annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota;

mentre l'impresa - commerciante al dettaglio, potrà alternativamente:

- 1) emettere una fattura, con la descrizione "omaggio senza rivalsa dell'IVA ex art. 18 DPR 633/72" come causale IVA;
- 2) emettere un documento commerciale con l'indicazione dell'importo (omaggiato) non riscosso, il quale verrà indicato nel flusso telematico dei corrispettivi giornalieri trasmessi all'Agenzia delle Entrate, nel campo 4.1.14 "NonRiscossoOmaggio", che verrà così incluso nell'ammontare imponibile totale da assoggettare ad IVA (campo 4.1.6).

La base imponibile IVA da prendere a riferimento per le cessioni gratuite è il costo di acquisto dei beni.

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' (prodotti o commercializzati)				
Tipologia di omaggi	Documento di trasporto	Fattura/Documento commerciale (commercianti al dettaglio)	Detraibilità IVA sugli acquisti	Deducibilità del costo IRPEF / IRES
a) costo complessivo ≤ 50,00 Euro	SI	SI	SI	SI
b) costo complessivo > 50,00 Euro	SI	SI	SI	SI - nel limite complessivo delle spese di rappresentanza: - 1,5% per ricavi fino a Euro 10 mln; - 0,6% per ricavi tra 10 mln e 50 mln; - 0,4% per ricavi maggiori di 50 mln.
c) a dipendenti (*)	SI	SI	SI	SI (qualsiasi importo)

(*) Il comma 3 dell'articolo 51 del TUIR esclude dalla formazione del reddito di lavoro dipendente il valore normale dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda se complessivamente di importo non superiore, nel periodo di imposta, a Euro 258,23 (**Euro 516.46 per l'anno 2020 e 2021**); se detto valore è superiore a Euro 258,23 (**Euro 516.46 per l'anno 2020 e 2021**) concorre a formare il reddito per l'intero importo. Si considerano ai fini del superamento del limite tutte le erogazioni dell'anno. Le elargizioni in denaro sono invece sempre imponibili.

Si ricorda infine che qualora l'impresa scelga di non detrarre l'IVA all'atto dell'acquisto dei beni oggetto dell'attività da cedere come omaggio, la successiva cessione gratuita non dovrà essere né fatturata né conseguentemente assoggettata ad IVA.

Nella seguente tabella viene invece riepilogato il trattamento contabile/fiscale degli omaggi natalizi **relativi a beni non rientranti nell'attività di impresa**, inclusi quelli fatti dagli esercenti arti e professioni, effettuati a favore dei propri clienti/dipendenti.

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' (non prodotti e/o commercializzati)					
Tipologia di omaggi	Documento di trasporto	Fattura	Detraibilità IVA sugli acquisti	Tipologia del costo	Deducibilità del costo IRPEF / IRES
a) costo complessivo ≤ 50,00 Euro (Iva compresa per i professionisti)	NO	NO	SI Aziende NO Profess	Omaggi	Aziende: SI Professionisti: nel limite dell'1% dei compensi percepiti
b) costo complessivo > 50,00 Euro (Iva compresa)	NO	NO	NO	Spese di rappresentanza	Aziende (inclusa Iva indetraibile): SI - nel limite complessivo delle spese di rappresentanza: - 1,5% per ricavi fino a Euro 10 mln; - 0,6% per ricavi tra 10 mln e 50 mln; - 0,4% per ricavi maggiori di 50 mln. Professionisti: nel limite dell'1% dei compensi percepiti
c) a dipendenti (vedi nota tabella precedente)	NO	NO	NO	Omaggi a dipendenti	SI (qualsiasi importo)

La tabella evidenzia che solo per le aziende, e non anche per coloro che esercitano arti o professioni in qualità di lavoratori autonomi per i quali non è consentita la detrazione dell'Iva, che omaggiano beni non oggetto della propria attività di impresa, essendo la successiva cessione gratuita non soggetta ad IVA, è consentita la detrazione dell'IVA assolta a monte limitatamente ai beni di costo complessivo unitario inferiore a 50,00 Euro. Pur non trattandosi di un'operazione soggetta ad IVA si consiglia l'emissione di un documento di trasporto con causale "omaggio" o, in alternativa, di un semplice buono di consegna, al fine di identificare il destinatario della merce e provare l'inerenza della spesa in caso di un eventuale controllo dell'operazione posta in essere.

Si rammenta che l'omaggio di oggetti definiti di "piccola promozione" quali ad esempio calendari, penne, agende, purché contrassegnati in maniera indelebile dal nome della ditta cedente, non sono soggetti ai limiti di deducibilità/detraibilità esposti nella presente circolare.

Qualora i beni omaggiati siano trasportati o spediti in un altro paese membro dell'Unione Europea si applica la medesima disciplina fin qui commentata per le operazioni interne, distinguendo pertanto tra omaggi relativi a beni rientranti o meno nell'attività esercitata, e non quella delle cessioni intracomunitarie di cui all'art. 41 del DL 331/1993 (conseguentemente non sarà necessario compilare il relativo modello INTRASTAT e le operazioni non concorreranno a formare il plafond Iva degli esportatori abituali).

Qualora invece i beni omaggiati siano esportati in paesi ExtraUe occorre distinguere tra:

- i beni oggetto della propria attività d'impresa, che dovranno essere fatturati con applicazione della non imponibilità ex art. 8 del Testo Unico IVA, ma che non concorreranno a formare il plafond Iva degli esportatori abituali;
- i beni non oggetto dell'attività d'impresa, i quali devono essere presentati in Dogana, unitamente ad una "lista valorizzata" su carta intestata, per consentire il perfezionamento doganale.

Cena di Natale: le spese per i ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività nazionali o religiose (ad esempio la cena di Natale) sono soggette ad un trattamento fiscale differenziato a seconda del fatto che all'evento:

- a) siano presenti solamente i dipendenti: in questo caso il costo è da classificare come spese per i dipendenti, l'IVA addebitata sarà indetraibile e il costo deducibile in misura pari al 75% della spesa sostenuta, nel limite del 5% delle spese per prestazioni di lavoro dipendente indicati in dichiarazione dei redditi;
- b) siano presenti sia dipendenti che terzi quali ad esempio clienti, fornitori, autorità, ecc.: in tal caso sarà da considerarsi quale spesa di rappresentanza, conseguentemente l'iva addebitata sarà indetraibile e il costo deducibile in misura pari al 75% della spesa sostenuta, nel noto limite percentuale dei ricavi stabilito per le spese di rappresentanza più volte richiamato nella presente Informativa.

Cordiali saluti.