

Il trattamento degli omaggi

A cura di: [Simone Moro](#)

In riferimento al corretto trattamento fiscale degli omaggi che, soprattutto in concomitanza delle festività natalizie vengono erogati a clienti, fornitori o ai propri dipendenti, Vi informiamo di quanto segue.

La problematica va esaminata sia sotto il profilo dell'imposizione diretta che sotto il profilo IVA. La disciplina applicabile presenta delle differenze in relazione a due elementi considerabili:

il soggetto a cui sono destinati gli omaggi:

- dipendenti;
- soggetti terzi (clienti, fornitori, ecc.);

ovvero la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio, che possono essere:

- beni prodotti o commercializzati dalla stessa impresa;
- beni acquistati appositamente al fine della donazione.

Con l'aiuto delle tabelle che seguono si riassumono i tratti caratteristici per ciascuna tipologia.

OMAGGI A TERZI		
Beni la cui produzione e/o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa	Imposte dirette	<p>Dal punto di vista dell'imposizione diretta (imposte sui redditi e IRAP) l'acquisto di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa e destinati ad essere consegnati in omaggio (ad esempio un soggetto che commercializza capi di abbigliamento e regala magliette ai propri clienti) segue regole diverse in relazione al valore unitario del bene:</p> <ul style="list-style-type: none">- beni di valore unitario inferiore o uguale a € 25,82: l'acquisto del bene è integralmente deducibile;- beni di valore unitario superiore a € 25,82: è prevista la deducibilità per 1/3 da ripartire in cinque anni (spese di rappresentanza – art. 108, DPR n. 917/86).
	Iva	<p>Ai fini dell'IVA, l'acquisto di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa e che vengono ceduti gratuitamente dà sempre origine alla detraibilità dell'imposta in quanto l'impresa non conosce al momento dell'acquisto la destinazione futura del bene. Di conseguenza le cessioni gratuite dei beni ceduti a terzi sono considerate operazioni imponibili ai fini IVA: la base imponibile sarà pari al valore normale, ossia il valore a cui mediamente l'azienda cede quel determinato bene, e dovrà essere applicata l'imposta come se si trattasse di una cessione ordinaria nei confronti di un cliente.</p> <p>E' prevista la facoltà per l'impresa che assoggetta ad IVA la cessione gratuita del bene di non esercitare la rivalsa e cioè di non richiedere al soggetto che riceve l'omaggio il pagamento dell'IVA esposta in fattura (come solitamente avviene). In questo caso, occorrerà emettere fattura nella quale sarà indicato che non si intende esercitare la rivalsa dell'IVA.</p>

		<p>In alternativa all'emissione della fattura è possibile adottare una delle seguenti procedure:</p> <ul style="list-style-type: none"> - AUTOFATTURA in unico esemplare per ciascuna cessione (oppure in alternativa un'unica autofattura globale mensile per tutte le cessioni gratuite effettuate nel mese con l'indicazione del valore normale dei beni ceduti, dell'aliquota – o delle aliquote – applicabile e della relativa imposta, oltre all'annotazione sulla stessa che si tratta di "autofattura per omaggi"). Questa autofattura dovrà essere numerata secondo la numerazione propria delle fatture di vendita ed essere annotata nel registro delle fatture emesse; il relativo ammontare imponibile andrà a confluire nel volume d'affari Iva. - annotazione su un apposito REGISTRO DEGLI OMAGGI dell'ammontare globale del valore normale delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno e della relativa imposta distinta per aliquota. Anche in questo caso l'imposta dovrà confluire normalmente nelle liquidazioni periodiche. <p>Si ricorda che qualora i beni alla cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa siano stati omaggiati ad enti pubblici, associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica e alle ONLUS, sono esenti da imposta. Occorrerà pertanto emettere normale fattura in duplice esemplare, specificando la natura gratuita della cessione ed indicando il titolo dell'esenzione (art. 10, DPR n. 633/72).</p>
<p>Beni la cui produzione e/o commercio NON rientra nell'attività propria dell'impresa</p>	<p>Imposte dirette</p>	<p>Dal punto di vista dell'imposizione diretta (imposte sui redditi e IRAP) l'acquisto di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa e destinati ad essere omaggiati (ad esempio un soggetto che commercializza liquori e regala orologi-sveglia ai propri clienti) segue regole diverse in relazione al valore unitario del bene:</p> <ul style="list-style-type: none"> - beni di valore unitario inferiore o uguale a € 25,82: l'acquisto del bene è integralmente deducibile; - beni di valore unitario superiore a € 25,82: è prevista la deducibilità per 1/3 da ripartire in cinque anni (spese di rappresentanza – art. 108, DPR n. 917/86).
	<p>Iva</p>	<p>Ai fini dell'IVA l'acquisto di beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa e che vengono ceduti gratuitamente dà origine alla detraibilità o meno in funzione del costo unitario sostenuto per il bene medesimo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - beni di costo unitario inferiore o uguale a € 25,82: l'IVA assolta all'acquisto è pienamente detraibile (salvo ovviamente che non si tratti di un bene la cui detraibilità dell'IVA risulti oggettivamente non ammessa); - beni di costo unitario superiore a € 25,82: l'IVA assolta con riferimento a tale bene è interamente indetraibile (art. 19bis1, DPR n. 633/72). <p>E' importante ricordare che il computo del limite di € 25,82 deve essere fatto con riferimento all'entità che rappresenta l'omaggio, e non al singolo bene che costituisce un omaggio "composito" (caso tipico è il "cesto natalizio"); pertanto rientrerà nella seconda categoria (ossia quella che prevede l'indetraibilità dell'IVA pagata all'atto dell'acquisto) l'acquisto di un cesto natalizio di valore complessivo superiore a € 25,82 anche se i singoli beni che lo compongono presentano un costo unitario inferiore.</p> <p>Va inoltre ricordato che i regali natalizi consistenti in prodotti alimentari (panettoni, dolci, vini, ecc.) perdono la loro specifica qualificazione e quindi ai fini IVA devono essere trattati allo stesso modo degli omaggi non alimentari (penne, agende, eccetera); ciò sta a significare che, se tali beni sono destinati ad essere omaggiati e se di valore inferiore a € 25,82, è possibile detrarre l'imposta sull'acquisto.</p> <p>In entrambe le ipotesi di acquisto sopra evidenziate (e quindi a prescindere dalla detraibilità o meno assolta in sede di acquisto) la <u>cessione gratuita</u> di beni la cui produzione o il cui commercio non rientrano nell'attività propria dell'impresa è sempre irrilevante ai fini dell'IVA</p> <p>Al riguardo, trattandosi di operazione fuori campo IVA, non esiste alcun obbligo per il cedente di emettere fattura per la cessione gratuita. L'unica accortezza da adottare, valida principalmente al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte del Fisco, è quella di utilizzare un registro degli omaggi o in alternativa emettere un documento di consegna o trasporto (DDT), senza alcuna indicazione del valore dei beni, in cui indicare le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("cessione gratuita" oppure "omaggio").</p>

OMAGGI A DIPENDENTI

Beni la cui produzione e/o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa	Imposte dirette	<p>Dal punto di vista delle imposte sul reddito, il costo di acquisto di tali beni è deducibile dal reddito di impresa in quanto compreso fra le spese per prestazioni di lavoro.</p> <p>Si ricorda che le erogazioni liberali concesse in occasione di festività alla generalità o a categorie di dipendenti costituiscono reddito per costoro solo per l'ammontare complessivamente eccedente la somma annua di Euro 258,23.</p> <p>Ai fini IRAP, in deroga alla regola di generale indeducibilità delle erogazioni liberali, risultano deducibili le somme erogate a terzi per l'acquisizione di beni e di servizi destinati alla generalità dei dipendenti e collaboratori (art. 11, co.2, D.Lgs. 446/97).</p>
	Iva	<p>Ai fini dell'IVA l'acquisto di beni ceduti gratuitamente ai dipendenti 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 dei 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. Per la successiva cessione del bene, quindi, andrà osservata una procedura analoga per certi versi a quella in precedenza descritta per le cessioni gratuite a favore di terzi: fattura con esercizio o meno della rivalsa, oppure, in alternativa, emissione di autofattura.</p>
Beni la cui produzione e/o commercio NON rientra nell'attività propria dell'impresa	Imposte dirette	<p>Dal punto di vista delle imposte sul reddito, il costo di acquisto di tali beni è deducibile dal reddito di impresa in quanto compreso fra le spese per prestazioni di lavoro.</p> <p>Si ricorda che le erogazioni liberali concesse in occasione di festività alla generalità o a categorie di dipendenti costituiscono reddito per costoro solo per l'ammontare complessivamente eccedente la somma annua di Euro 258,23.</p> <p>Ai fini IRAP, in deroga alla regola di generale indeducibilità delle erogazioni liberali, risultano deducibili le somme erogate a terzi per l'acquisizione di beni e di servizi destinati alla generalità dei dipendenti e collaboratori (art. 11, co.2, D.Lgs. 446/97).</p>
	Iva	<p>In caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa occorre segnalare come vi siano interpretazioni discordanti circa la detraibilità dell'imposta pagata sull'acquisto di tali beni; la tesi ministeriale è comunque quella della <u>indeducibilità</u> dell'imposta pagata in sede di acquisto. Conseguentemente la cessione di tali beni è irrilevante ai fini IVA per cui non occorre emettere fattura (anche se, per le ragioni già richiamate in precedenza, è consigliabile ed opportuno emettere un documento di trasporto con la dicitura "cessione gratuita" ovvero "omaggio").</p>

GLI OMAGGI PER I PROFESSIONISTI

Nell'ambito del reddito professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria:

- dal punto di vista delle imposte sul reddito (e dell'IRAP) la deducibilità del costo sostenuto all'atto dell'acquisto, indipendentemente dal valore unitario del bene, è integrale fino al limite dell'1% dei compensi di periodo; oltre tale limite l'importo non risulta più deducibile
- dal punto di vista dell'IVA, vale invece quanto in precedenza affermato per le imprese che omaggiano i propri clienti con beni che non costituiscono oggetto della propria attività.