

MASSIMO TESSER
DOTT. COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

LUIGI SERRAGLIO
DOTT. COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

NICOLETTA GALLINA
DOTT. COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

PARTES LEGAL

STEFANO VECCHIATO
AVVOCATO

ANDREA ZAMPROGNO
AVVOCATO STABILITO
ABOGADO
PROCURATORE SPORTIVO FIFA

SILVIA FURLAN
AVVOCATO

ANGELA BRUNO
AVVOCATO

LEONARDO BRIAN
ABOGADO
(SEDE DI BARCELONA)

AREA COMMERCIALISTI

ANTONIO DE POLO
DOTT. COMMERCIALISTA

MICHELA ZANETTI
DOTT. AREA FISCALE

CARMEN TONELLO
RAG. AREA FISCALE

FRANCESCO FERRARESE
DOTT. AREA SOCIETARIA

MIHAI MORARU
DOTT. AREA FINANCE

ELENA TESSER
RAG. AREA CONTABILE

ALESSIA SCANDIUZZI
RAG. AREA CONTABILE

FEDERICA SPAGNOLO
RAG. AREA CONTABILE

ROMINA BISA
DOTT. AREA CONTABILE

CHIARA REGINATO
RAG. AREA SOCIETARIA

AREA INTERNAZIONALIZZAZIONE

FLAVIA RAMELLA
EXPORT MANAGER

GIULIO GIAI
EXPORT MANAGER

GIOVANNI PECORARI
EXPORT MANAGER

AREA AMMINISTRATIVA

KATY MATTAROLLO
RAG. AREA AMMINISTRATIVA E
CONTABILE

AREA CUSTOMER SERVICE

MICHELA FENU
AREA CUSTOMER SERVICE

OF COUNSEL:

VITO PAPA
DOTT. MARKETING STRATEGICO
(SEDE DI TREVISO)

TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

Gentili Clienti,
in occasione delle festività natalizie è consuetudine offrire omaggi ai propri clienti, fornitori e dipendenti. Con la presente ne riepiloghiamo il trattamento fiscale per il quale è necessario distinguere in base alla tipologia del bene, se oggetto o meno dell'attività.

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A CLIENTI

TRATTAMENTO IVA – IMPRESE e LAVORATORI AUTONOMI / PROFESSIONISTI

E' **detraibile l'IVA** relativa all'acquisto di beni regalati se gli stessi sono:

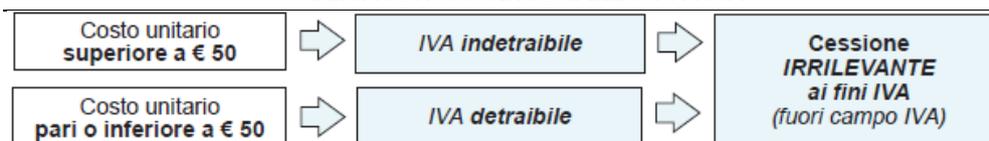
- classificabili come spese di rappresentanza;
- di costo unitario non superiore a € 50.

L'Agenzia delle Entrate definisce spese di rappresentanza le spese:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

La cessione gratuita a clienti di beni non oggetto dell'attività dell'impresa è **sempre irrilevante ai fini IVA** e risulta applicabile anche l'art. 2, comma 2, n.4) DPR 633/72 a prescindere dall'ammontare del relativo costo unitario.

CESSIONI GRATUITE QUALIFICATE "SPESE DI RAPPRESENTANZA" BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ



All'atto della consegna dell'omaggio, ai fini IVA, non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale (fattura, ricevuta, ecc.) ma è tuttavia opportuno emettere un DDT (con causale "omaggio") o un documento analogo, al fine di provare l'inerenza della spesa con l'attività esercitata e la natura di spesa di rappresentanza.

Al fine di verificare il superamento o meno del limite di € 50 e la detraibilità dell'imposta va considerato quanto segue.

Acquisto confezioni di beni	Se l'omaggio è rappresentato da più beni costituenti un'unica confezione (ad esempio, cesto regalo) è necessario considerare il costo dell'intera confezione e non quello dei singoli componenti. È quindi <u>indetraibile l'IVA</u> relativa all'acquisto di un cesto di costo superiore a € 50 anche se composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.
-----------------------------	--



Acquisto alimenti e bevande	La detrazione dell'IVA è riconosciuta anche quando i beni regalati sono costituiti da alimenti e bevande (spumante, panettone, torrone, ecc.), a condizione che: <ul style="list-style-type: none"> – il costo unitario sia non superiore a € 50; – la cessione sia spesa di rappresentanza.
-----------------------------	--

Le stesse regole per le imprese si applicano anche per gli omaggi (che costituiscono "spese di rappresentanza") effettuati da lavoratori autonomi / professionisti.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES / IRAP

L'art. 108, comma 2, TUIR dispone che le spese di rappresentanza sono deducibili:

Soggetti	Deducibilità omaggi	
Impresa	<ul style="list-style-type: none"> • integrale, se di valore unitario non superiore a € 50 (*) • se di valore unitario superiore a € 50, nell'anno di sostenimento nel limite dell'importo massimo annuo ottenuto applicando ai ricavi / proventi della gestione caratteristica (voci A.1 / A.5 di Conto economico) le seguenti percentuali. 	
	Ricavi / proventi gestione caratteristica	Importo massimo deducibile
	Fino a € 10 milioni	1,5%
	Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni	0,6%
	Per la parte eccedente € 50 milioni	0,4%
Lavoratore autonomo	Nel limite dell'1% dei compensi incassati nell'anno, a prescindere dal valore unitario	

(*) Se l'omaggio è costituito da più beni in un'unica confezione, il limite di € 50 va riferito al valore complessivo della confezione.

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A DIPENDENTI

TRATTAMENTO IVA

La cessione / erogazione gratuita di un bene / servizio a favore dei dipendenti non può essere considerata spesa di rappresentanza, in quanto non si configura la finalità promozionale e di conseguenza l'IVA è indetraibile per mancanza di ineranza con l'esercizio dell'impresa, arte o professione a prescindere dall'ammontare del costo. Per effetto dell'indetraibilità, ai sensi del citato art. 2, comma 2, n. 4), la successiva cessione (gratuita) è esclusa da IVA.



TRATTAMENTO IRPEF / IRES / IRAP

Deducibilità da parte del datore di lavoro

Sono ricomprese fra le spese per prestazioni di lavoro deducibili anche quelle sostenute in denaro / natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori.

Per i lavoratori autonomi il costo degli omaggi destinati ai dipendenti è deducibile.

Tassazione in capo al dipendente

Al fine di verificare la tassazione in capo al dipendente delle erogazioni liberali concesse in occasione di festività, è necessario distinguere a seconda che le stesse siano in denaro ovvero in natura.



Per il 2022 il c.d. “Decreto Aiuti-quater”, ha disposto l’**innalzamento a € 3.000,00** del valore dei beni ceduti / servizi prestati dal datore di lavoro ai dipendenti che non concorre alla formazione del reddito imponibile degli stessi. Tra le liberalità in esame sono state ricomprese le somme erogate / rimborsate dal datore di lavoro per le spese relative alle utenze domestiche di acqua / elettricità / gas dei dipendenti.

In merito va evidenziato che:

- il superamento del predetto limite comporta l’assoggettamento a tassazione dell’intero importo corrispondente alle erogazioni liberali riconosciute al dipendente;
- il “buono acquisto” si considera percepito dal dipendente, alla data in cui “entra nella disponibilità del lavoratore anche se fruito successivamente”;
- il c.d. “bonus carburante” che il datore di lavoro può riconoscere nel 2022 ai propri dipendenti nel limite massimo di € 200 ciascuno, rappresenta un’agevolazione ulteriore e autonoma rispetto alle erogazioni liberali in esame e pertanto il relativo valore non va considerato per la verifica del superamento o meno del limite di € 3.000,00.

Erogazioni liberali	Trattamento fiscale 2022
In denaro	Concorrono sempre (a prescindere dall’ammontare) alla formazione del reddito del dipendente e quindi sono assoggettate a tassazione, ad eccezione delle somme erogate / rimborsate per le spese relative alle utenze domestiche che vengono “equiparate” alle erogazioni in natura.
In natura (beni o servizi)	Se di importo: <ul style="list-style-type: none">– non superiore a € 3.000,00 non concorrono alla formazione del reddito;– superiore a € 3.000,00 concorrono per l’intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente. Per la verifica del superamento del limite vanno considerate anche le analoghe erogazioni corrisposte durante l’anno.

Le spese per gli acquisti di omaggi da destinare ai dipendenti rientrano nei “costi del personale” che non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

I costi sostenuti dal lavoratore autonomo per l’acquisto di beni non oggetto dell’attività destinati ad omaggio per i dipendenti sono indeducibili ai fini IRAP.

BENI OGGETTO DELL’ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A CLIENTI

TRATTAMENTO IVA

La cessione gratuita di un bene oggetto dell’attività è rilevante ai fini IVA, a meno che l’imposta relativa all’acquisto non sia stata detratta. Non rileva il valore del bene (superiore o meno a € 50).

Se la spesa per il bene oggetto dell’attività che si intende regalare

- è qualificata “di rappresentanza”:
 - l’IVA a credito è detraibile solo per i beni di costo unitario non superiore a € 50;
 - la cessione del bene è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore dello stesso, fermo restando che la cessione gratuita è esclusa da IVA se non è stata detratta l’IVA sull’acquisto.



- se non è qualificata “di rappresentanza”, l’IVA a credito è detraibile e la cessione gratuita è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore del bene, ferma restando la possibilità di “rinunciare” alla detrazione per escludere dall’IVA la cessione gratuita.

Cessione gratuita rilevante ai fini IVA

In presenza di una cessione gratuita rilevante ai fini IVA la rivalsa dell’IVA non è obbligatoria e pertanto l’IVA rimane a carico del cedente, costituendo un costo indeducibile.

In **assenza di rivalsa**, l’operazione può essere documentata con una delle seguenti soluzioni:

- tenuta del registro degli omaggi, sul quale annotare l’ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota;
- emissione di una fattura con applicazione dell’IVA, senza addebitare la stessa al cliente, specificando che trattasi di “omaggio senza rivalsa dell’IVA ex art. 18, DPR n. 633/72”;
- emissione di un’autofattura, specificando “autofattura per omaggi” con indicazione dei beni, prezzo di acquisto, aliquota e imposta. L’autofattura può essere singola per ogni cessione ovvero mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese. Va emessa in formato elettronico utilizzando il tipo documento “TD27” e i dati del cedente / prestatore vanno indicati sia nella sezione “Dati del cedente/prestatore” che nella sezione “Dati del cessionario/committente”. La stessa va annotata solo nel registro delle fatture emesse.

L’emissione del DDT è comunque consigliabile per provare l’inerenza con l’attività dell’impresa ed identificare il destinatario.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Gli acquisti dei beni in esame rientrano tra le spese di rappresentanza senza distinzioni tra beni oggetto e non oggetto dell’attività dell’impresa.

Sono quindi applicabili le stesse regole riferite agli omaggi destinati ai clienti di beni non oggetto dell’attività.

BENI OGGETTO DELL’ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A DIPENDENTI

TRATTAMENTO IVA

Gli omaggi ai dipendenti di beni oggetto dell’attività dell’impresa non sono spese di rappresentanza pertanto la relativa IVA è detraibile e la cessione gratuita va assoggettata ad IVA.

Il datore di lavoro, all’atto dell’acquisto, può scegliere di non detrarre l’IVA di detti beni al fine di non assoggettare ad IVA la relativa cessione gratuita.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES / IRAP

Deducibilità da parte del datore di lavoro

Quando l’omaggio ai dipendenti è un bene oggetto dell’attività, la relativa spesa è deducibile come spesa per prestazioni di lavoro.

Tassazione in capo al dipendente

Per la tassazione in capo al dipendente è applicabile la stessa regola per i beni non oggetto dell’attività, da tassare / non tassare a seconda dell’ammontare annuo superiore o meno al limite di € 3.000,00 per il 2022.



IRAP

I costi sostenuti per gli omaggi ai dipendenti rientrano nei “costi del personale” e pertanto risultano indeducibili ai fini IRAP.

TABELLA RIEPILOGATIVA				
BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ				
IMPRESA				
Destinatari omaggi	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità spesa	
Clienti	SI se costo unitario ≤ € 50 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	<ul style="list-style-type: none"> • integrale nell'esercizio se valore unitario ≤ € 50 • deducibile nel limite annuo (1,5% - 0,6% e 0,4% dei ricavi / proventi) 	<ul style="list-style-type: none"> • deducibili se metodo da bilancio • indeducibili se metodo fiscale
	NO se costo unitario > € 50			
Dipendenti	NO (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	integrale nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	indeducibili
LAVORATORE AUTONOMO				
Destinatari omaggi	IVA		IRPEF	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità spesa	
Clienti	SI se costo unitario ≤ € 50 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	nel limite dell'1% dei compensi incassati nell'anno	deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nell'anno
	NO se costo unitario > € 50			
Dipendenti	NO (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	integrale nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	indeducibili
BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ				
Destinatari omaggi	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità spesa	
Clienti	<ul style="list-style-type: none"> • SI se spesa non di rappresentanza • SI (*) ma solo se costo unitario ≤ € 50 se spesa rappresentanza 	Imponibile IVA (*)	<ul style="list-style-type: none"> • integrale nell'esercizio se valore unitario ≤ € 50 • deducibile nel limite annuo (1,5% - 0,6% e 0,4% dei ricavi / proventi) 	<ul style="list-style-type: none"> • deducibili se metodo da bilancio • indeducibili se metodo fiscale

(*) Salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto per non assoggettare ad IVA la cessione gratuita.

BUONI ACQUISTO

Il trattamento applicabile all'omaggio in buoni acquisto utilizzabili in un determinato punto vendita o gruppo di negozi è così sintetizzabile.

TRATTAMENTO IVA

Sono individuate 2 tipologie di buono: il **buono monouso** e il **buono multiuso**.

Buono	Descrizione
Monouso	Al momento della sua emissione si conosce la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione / prestazione (es. buono per acquisto di abbigliamento presso un determinato punto vendita) con conseguente assoggettamento ad IVA.
Multiuso	Al momento della sua emissione non si conosce la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione / prestazione (es. buono per



	acquisto di vari beni in un supermercato) e quindi l'emissione del buono non è assoggettata ad IVA. Solo nel momento di utilizzo del buono sarà applicata l'imposta.
--	--

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Il trattamento del costo sostenuto dall'impresa / datore di lavoro per l'acquisto dei buoni da omaggiare a clienti / dipendenti segue le stesse regole riferite ai costi sostenuti per i beni non oggetto dell'attività.

Tassazione in capo al dipendente

Per la tassazione in capo al dipendente è applicabile la stessa regola per i beni non oggetto dell'attività e quindi il buono acquisto / voucher che il datore di lavoro regala la dipendente non configura reddito tassabile per il dipendente nel rispetto del limite di € 3.000,00 per il 2022.

OMAGGI PER CONTRIBUENTI MINIMI / FORFETARI

TRATTAMENTO IVA

Ai contribuenti minimi / forfetari **non è consentito detrarre l'IVA** sugli acquisti.

TRATTAMENTO IRPEF - Contribuenti minimi

L'Agenzia ha precisato che:

- la deducibilità integrale riguarda esclusivamente le spese per omaggi di valore unitario non superiore a € 50;
- le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti previsti dal comma 2 del citato art. 108.

TRATTAMENTO IRPEF - Contribuenti forfetari

Considerato che il reddito imponibile è determinato applicando ai ricavi / compensi lo specifico coefficiente di redditività previsto in base al settore di attività, le spese per omaggi non assumono rilevanza.

BUFFET / PRANZO / CENA DI NATALE

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che le spese per feste e ricevimenti in occasione di ricorrenze aziendali e festività costituiscono spese di rappresentanza se all'evento non sono presenti esclusivamente i dipendenti. Quindi, la spesa sostenuta dal datore di lavoro per il buffet / pranzo / cena di Natale organizzati:

- esclusivamente per i dipendenti, non è considerata "di rappresentanza" e costituisce una liberalità a favore dei dipendenti.

IVA	Indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti.
IRPEF IRES	Costo deducibile nel limite del: <ul style="list-style-type: none"> - 75% della spesa sostenuta, come previsto per le spese di albergo e ristorante; - 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente dalla dichiarazione dei redditi.
IRAP	Costo indeducibile in quanto "costo del personale".



- anche con soggetti terzi rispetto all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.), è considerata spesa di rappresentanza.

IVA	Indetraibile
IRPEF IRES	Deducibile il 75% della spesa sostenuta, nel limite massimo annuale parametrato ai ricavi / proventi (1,5% - 0,6% - 0,4%)
IRAP	Costo indeducibile per i soggetti che applicano il metodo fiscale; Costo deducibile per i soggetti che applicano il metodo da bilancio.

Lo Studio è a disposizione per informazioni e chiarimenti.

L'occasione ci è gradita per rinnovare i nostri migliori AUGURI DI BUON NATALE.

STUDIO PARTES