



Lunedì 22/12/2014

Il trattamento fiscale degli omaggi dopo il 13 dicembre 2014

A cura di: AteneoWeb S.r.l.

Proponiamo un aggiornamento sul trattamento fiscale delle spese per omaggi. Per la corretta gestione degli omaggi occorre analizzare la disciplina ai fini sia delle imposte dirette sia dell'imposta sul valore aggiunto.

IMPOSTE SUI REDDITI

IMPRESE

1. OMAGGI A CLIENTI

A) di beni non oggetto dell'attività dell'impresa

a) sono interamente deducibili se l'unitarietà del valore dell'omaggio non è superiore a 50,00 euro - «piccoli omaggi» - e non vanno inclusi tra le spese di rappresentanza. Bisogna considerare il costo complessivo di acquisto inclusa l'IVA indetraibile.

b) quando il bene omaggiato supera il costo di 50 euro e quando sono offerti titoli rappresentativi di servizi (anche d'importo inferiore ai 50 euro), come ingressi omaggio al cinema, a teatro o alle terme, detti costi sono deducibili entro il «plafond di deducibilità» pari:

- . all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10milioni di euro;
- . allo 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
- . allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

B) di beni di propria produzione o rientranti nella propria attività commerciale

La deducibilità ai fini del reddito dell'esercizio va anche qui riferita a quanto già esposto ai precedenti punti a) e b). Si rinvia allo specifico paragrafo IVA ai fini del trattamento documentale.

2. OMAGGI A LAVORATORI DIPENDENTI E SOGGETTI ASSIMILATI

Il costo di acquisto dei beni in omaggio, compresa l'erogazione di liberalità in denaro, è sempre deducibile dall'impresa quale spesa per prestazione di lavoro (ex articolo 95 del TUIR) in quanto riveste natura retributiva per il dipendente o il collaboratore.

Diversamente, le spese di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale, sanitaria o culto (articolo 100 comma 1 del TUIR) sono deducibili nel limite del 5 per mille dell'ammontare totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente. Il brindisi augurale può farsi rientrare tra le spese di ricreazione.

E' evidente che se le spese sono funzionali all'attività dell'impresa, come divise, scarpe da lavoro, ecc., sono totalmente deducibili dal reddito d'impresa e non rivestono natura retributiva per i dipendenti o i collaboratori.

3. SPESE DI RAPPRESENTANZA

La loro qualificazione risiede nel requisito essenziale della gratuità per il destinatario, il quale non corrisponderà corrispettivo o specifica controprestazione.



E' sempre d'obbligo il rispetto dei principi di inerenza e congruità: spese ragionevoli coerenti alle pratiche ed agli usi commerciali del settore in cui l'impresa opera e con l'obiettivo di generare benefici economici con la promozione sul mercato di beni (o servizi).

PROFESSIONISTI

1. OMAGGI A CLIENTI

Sono deducibili nel limite dell'1% dei compensi effettivamente percepiti nel periodo d'imposta.

2. OMAGGI A LAVORATORI DIPENDENTI E SOGGETTI ASSIMILATI

Non esiste specifica disciplina. Il costo degli omaggi dovrebbe essere deducibile per intero in conseguenza del fatto che, secondo la nozione fornita dal D.M. 19 novembre 2008, le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza.

IRAP

IMPRESE

- Per i soggetti IRES (e per i soggetti IRPEF che avessero optato per la determinazione della base imponibile con le stesse regole dei soggetti IRES) gli omaggi e le spese di rappresentanza (che vanno classificati nella voce B.14 del conto economico: oneri diversi di gestione) sono sempre integralmente deducibili dalla base imponibile IRAP (senza i limiti previsti ai fini IRES);

- per gli altri soggetti IRPEF gli omaggi e le spese di rappresentanza sono deducibili ai fini IRAP con le stesse limitazioni previste per le imposte dirette.

PROFESSIONISTI

La deducibilità degli oneri in esame è in relazione all'attività di lavoro autonomo, per cui:

- va esclusa, se gli omaggi rientrano tra le spese per prestazioni di lavoro;

- è ammessa qualora gli omaggi siano funzionali allo svolgimento dell'attività professionale e non assumano natura retributiva per il destinatario.

IVA

Sono previste diverse fattispecie:

- Non è mai detraibile l'IVA relativa agli omaggi destinati ai lavoratori dipendenti (RM 666305/1990).

- La cessione gratuita a clienti di beni non prodotti né commercializzati dall'impresa (e quindi



espressamente acquistati da terzi al fine di essere regalati) non è considerata cessione di beni, per mancanza del requisito dell'onerosità, e non è quindi da fatturare:

- se all'atto dell'acquisto non è stata detratta l'IVA (è comunque opportuno compilare un documento di trasporto riportante la causale cessione gratuita - beni non di propria produzione);

- ovvero se il costo unitario dei beni ceduti gratuitamente non è superiore a euro 50,00 (euro 25,82 fino al 12 dicembre 2014); è quindi ammessa la detraibilità dell'IVA relativa all'acquisto di beni purché di valore non superiore a 50,00 euro.

- La cessione gratuita a clienti di beni di produzione propria o rientranti nella propria attività commerciale è considerata cessione di beni e deve essere fatturata (in caso di fatturazione differita il documento di trasporto dovrà riportare la causale cessione gratuita).

In tal caso l'impresa dovrà procedere seguendo uno dei 4 metodi alternativi:

- a) emettere la fattura al beneficiario dell'omaggio con la richiesta (poco elegante) dell'IVA in pagamento;
- b) emettere fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'IVA che resta perciò in carico all'impresa;
- c) emettere un'autofattura per gli omaggi in unico esemplare;
- d) annotare le cessioni gratuite su apposito registro degli omaggi e cessioni gratuite da tenere ai sensi dell'articolo 39, legge IVA.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 99 comma 1 del TUIR le imposte per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione del reddito.

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in altri Paesi comunitari devono essere trattati come quelli destinati ai residenti in Italia, poiché la speciale disciplina IVA UE non si applica alle prestazioni senza corrispettivo.

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in Paesi extracomunitari costituiscono invece:

- operazioni fuori dall'ambito di applicazione dell'IVA se riferite a beni che non sono oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 2).

- cessioni non imponibili IVA ex art. 8 DPR 633/1972 se riferite a beni oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 3): in questo caso va espletata la consueta procedura doganale.

Ricordiamo infine che l'emissione del documento di trasporto è uno strumento valido al fine di vincere la presunzione di cessione onerosa di cui all'art. 53, D.P.R. n 633/1972. L'emissione di un documento di trasporto nominativo fornisce anche certa dimostrazione del reale destinatario dell'omaggio, e conseguentemente dal trattamento fiscale del costo sostenuto.

Per evitare complicati adempimenti a carico dell'impresa, consigliamo anche la soluzione di incaricare il fornitore dei beni destinati ad omaggio (o altro soggetto che effettui professionalmente il servizio di recapito), della consegna degli omaggi ai destinatari finali. In questo caso, la fattura del fornitore dei beni (o del solo servizio di consegna) e l'ordinativo emesso dal committente forniranno prova certa della reale destinazione dei beni.

Prospetto riepilogativo del trattamento fiscale degli omaggi ai clienti



DESCRIZIONE
IN FASE DI ACQUISTO
NELLA SUCCESSIVA CESSIONE GRATUITA

DETR.NE IVA
DEDUZ.NE COSTO
EMISS.NE FATTURA
TIPO OPERAZ.
RICAVO

Beni rientranti nell'oggetto dell'attività

SI (*)

SI

SI

soggetta ad IVA

SI

Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore superiore a 50 euro

NO

SI (**)

NO

esclusa IVA

Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore non superiore a 50,00 euro

SI

SI

NO

esclusa IVA

NO

(*) Chi acquista beni oggetto della propria attività sapendo già che sono destinati ad essere ceduti gratuitamente, può scegliere di considerare indetraibile l'IVA in acquisto: la successiva cessione gratuita sarà da considerare esclusa dall'IVA.

(**) Nel limite percentuale dei ricavi e altri proventi indicati nel paragrafo "imposte dirette".