

# Studio Previtali srl

Consulenza Fiscale - Assistenza Contabile - Paghe - Sicurezza sul lavoro & C.E.D

## **TRATTAMENTO FISCALE OMAGGI NATALIZI a terzi (clienti/fornitori)**

### TRATTAMENTO IVA – IMPRESE

Ai sensi dell'art. 19-bis1, lett. h), DPR n. 633/72, **la detrazione dell'IVA a credito relativa all'acquisto di beni regalati è ammessa** se gli stessi sono:

- classificabili quali **spese di rappresentanza, così come definite ai fini delle imposte dirette;**
- **di costo unitario non superiore a € 50.**

Si rammenta che continuano ad essere “validi” i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella

Circolare 13.7.2009, n. 34/E, che, richiamando l'art. 1, DM 19.11.2008, definisce “**di rappresentanza**”:

*“le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore”.*

In particolare, l'**inerenza** delle spese di rappresentanza sussiste se le stesse sono:

- 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.

Tali aspetti non sono stati modificati dal citato Decreto Internazionalizzazione che è intervenuto solo sulla congruità delle spese sostenute, al fine della relativa deducibilità dal reddito d'impresa.

Considerato che gli omaggi natalizi ai clienti, oltre a poter essere qualificati spese di rappresentanza, costituiscono **cessioni gratuite**, ai fini IVA trova applicazione anche l'art. 2, comma 2, n. 4), DPR n. 633/72, ai sensi del quale **non costituisce cessione di beni la cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività di costo unitario non superiore a € 50.**

Va infine evidenziato che il citato n. 4), dispone altresì che **non costituiscono cessioni** le cessioni gratuite di beni per i quali “**non sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'art. 19 ...**”.

*Dal combinato disposto dai citati artt. 2 e 19-bis1, la situazione è così sintetizzabile.*

**Costo unitario superiore a € 50:**

**IVA indetraibile Cessione IRRILEVANTE ai fini IVA - fuori campo IVA -**

**Costo unitario pari o inferiore a € 50:**

**IVA detraibile Cessione IRRILEVANTE ai fini IVA - fuori campo IVA -**

Come in passato, quindi, la **cessione gratuita a clienti** di beni **non oggetto** dell'attività dell'impresa è **sempre irrilevante ai fini IVA**, a prescindere dall'ammontare del relativo costo unitario.

All'atto della consegna dell'omaggio **non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale** (fattura, ricevuta, ecc.). È tuttavia opportuno emettere un **ddt** (con causale "omaggio") o un documento analogo (buono di consegna), al fine di **provare**

#### **TRATTAMENTO IVA – LAVORATORI AUTONOMI**

Come specificato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 34/E, i criteri per individuare le spese di rappresentanza contenuti nel citato DM 19.11.2008 sono applicabili anche ai lavoratori autonomi.

Tuttavia, **ai fini IVA**, l'art. 2, comma 2, n. 4), considera non rilevanti le cessioni gratuite di beni non oggetto dell'attività propria dell'**impresa** se di costo unitario non superiore a € 50 ovvero per i quali l'imposta non sia stata detratta all'atto dell'acquisto. Pertanto:

- a seguito dell'espresso riferimento normativo all'attività d'impresa, si ritiene che anche la **cessione gratuita di beni di costo unitario non superiore a € 50** da parte di un lavoratore autonomo **sia da assoggettare ad IVA**, con la necessità di adempiere agli obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. previsti per gli omaggi.

Rimane comunque possibile **non operare la detrazione dell'IVA sull'acquisto** dei beni da omaggiare, rendendo **la successiva cessione irrilevante ai fini IVA**;

- per i beni di **costo unitario superiore a € 50** non sussistono problemi; così come per un'impresa, anche per un lavoratore autonomo **non è consentita la detrazione dell'IVA a credito**.

#### **TRATTAMENTO IRPEF / IRES – IMPRESE/LAVORATORI AUTONOMI**

Come accennato, l'art. 108, comma 2, TUIR che disciplina la deduzione delle spese di rappresentanza è stato modificato dall'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 147/2015. In particolare, al comma 2:

- è stato **eliminato il riferimento alla congruità** delle spese sostenute;
- è stata **introdotta la misura massima deducibile**, pari ad una **percentuale dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica. massimo deducibile prevista dal DM 19.11.2008, aumentando (di poco) le percentuali applicabili dal 2016** ai ricavi / proventi derivanti dalla gestione caratteristica, come di seguito riportato.

Soggetti Deducibilità omaggi:

#### **Impresa**

- **integrale**, se di **valore unitario non superiore a € 50 (\*)**
- se di **valore unitario superiore a € 50, nell'anno di sostenimento e nel limite dell'importo**

**annuo** massimo, ottenuto applicando ai ricavi / proventi della gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del Conto economico) le seguenti percentuali:

- Fino a € 10 milioni 1,3% fino al 2015 e **1,5% dal 2016**
- Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni 0,5% fino al 2015 e **0,6% dal 2016**
- Per la parte eccedente € 50 milioni 0,1% fino al 2015 e **0,4% dal 2016**

### Lavoratore autonomo

• nel **limite dell'1% dei compensi incassati** nell'anno, a prescindere dal valore unitario (\*)  
*L'importo va considerato al lordo dell'IVA indetraibile. Se l'omaggio è costituito da più beni in un'unica confezione, il limite di € 50 va riferito al valore complessivo della confezione.*

Fermo restando che quanto sopra esposto rappresenta il quadro ricavabile dalla normativa e dall'orientamento espresso nella prassi dall'Amministrazione finanziaria, preme evidenziare che nella sentenza 17.2.2016, n. 3087 i Giudici della Corte di Cassazione sono giunti alla conclusione che vanno ricomprese tra le **spese di rappresentanza, e non tra quelle di pubblicità e propaganda, le spese relative ad operazioni poste in essere dall'impresa che non hanno lo scopo preminente di informare i consumatori circa l'esistenza dei beni e servizi prodotti e/o commercializzati dall'impresa.**

Madone, 30 dicembre 2016

<b>BENI <u>NON</u> OGGETTO DELL'ATTIVITÀ</b>				
<b>IMPRESE</b>				
Destinatari omaggio	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
<b>Clienti</b>	<b>Sì</b> se costo unitario ≤ € 50 (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>integrale</b> nell'esercizio se valore unitario ≤ € 50</li> <li>• nel <b>limite annuo deducibile</b> (1,5% - 0,6% e 0,4% dei ricavi / proventi)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>deducibili</b> se metodo da bilancio</li> <li>• <b>indeducibili</b> se metodo fiscale</li> </ul>
	<b>NO</b> se costo unitario > € 50			
<b>Dipendenti</b>	<b>NO</b> (mancanza di inerENZA)	Esclusa da IVA	<b>integrale</b> nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	<b>indeducibili</b>

  

<b>LAVORATORI AUTONOMI</b>				
Destinatari omaggio	IVA		IRPEF	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
<b>Clienti</b>	<b>Sì</b> (*) se costo unitario ≤ € € 50 (anche alimenti e bevande)	Imponibile IVA (*)	nel <b>limite dell'1%</b> dei compensi incassati nell'anno	<b>deducibili</b> nel limite dell'1% dei compensi percepiti nell'anno
	<b>NO</b> se costo unitario > € 50	Esclusa da IVA		
<b>Dipendenti</b>	<b>NO</b> (mancanza di inerENZA)	Esclusa da IVA	<b>Integrale</b> nell'anno (spesa per prestazioni di lavoro)	<b>indeducibili</b>

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

