



Omaggi e regalie

N. 41 | 24.11.2015

- ***Beni NON rientranti nell'attività d'impresa***
- ***Beni rientranti nell'attività d'impresa***
- ***Lavoratori autonomi***

Sommar

**OMAGGI DI BENI NON RIENTRANTI
 NELL'ATTIVITÀ 1**

1. Omaggi come spese di rappresentanza	2
2. Documentazione cessione omaggi.....	3
3. Detraibile il regalo dell'olio per motore dell'autofficina	3
4. Omaggi ed emissione ricevuta fiscale.....	3
5. Il cestino natalizio.....	4
6. È detraibile l'IVA sull'acquisto di alimenti e bevande.....	4
7. Per l'IRAP conta il metodo adottato.....	4
8. Le penne con il marchio dell'azienda sono spese di rappresentanza	5
9. Omaggi o sconto?.....	5
10. La cena per i clienti con doppio limite di deducibilità.....	5
11. Cena natalizia aziendale con i dipendenti con Iva indetraibile.....	6
12. Buoni sconto	6
13. Omaggio ai dipendenti.....	6
14. Omaggi ai potenziali dipendenti.....	7
15. Omaggi ai dipendenti di beni NON rientranti nell'attività d'impresa: IVA indetraibile	7
16. Entrata in vigore delle nuove regole.....	8
17. Invariato il limite di 50 euro	8
18. Sempre da verificare l'inerenza	8
19. Spese di rappresentanza a deducibilità variabile.....	8
20. Sempre impossibile riportare in avanti l'eccedenza	9

**OMAGGI DI BENI RIENTRANTI
 NELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA 10**

1. Omaggi di beni oggetto dell'attività d'impresa "imponibili"	11
2. Omaggi e Dichiarazione IVA.....	11
3. Nella base imponibile il costo di produzione "attualizzato"	11
4. Omaggi extra UE non imponibili.....	11
5. Registrazione contabile omaggio con richiesta dell'IVA	11
6. Omaggi o sconti in natura?.....	12
7. Omaggi: tre possibilità.....	12
8. Buoni acquisto ai clienti	12
9. Omaggi all'esportatore abituale	13
10. Omaggi a clienti comunitari	13
11. Omaggi autoprodotti	14
12. Omaggi autoprodotti	14
13. Omaggi ai dipendenti di beni rientranti nell'attività d'impresa: IVA detraibile.....	14

LAVORATORI AUTONOMI 15

1. Cessione omaggi "imponibili" se inferiori a € 50,00.....	15
2. Possibile non detrarre l'IVA per evitare l'imponibilità.....	16
3. Omaggi e IRPEF	16
4. Omaggi e IRAP.....	16
5. Cene con i clienti.....	16

OMAGGI DI BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITÀ

Si premette che sia ai fini IVA che ai fini delle imposte dirette, per l'individuazione degli omaggi da ricomprendere tra le spese di rappresentanza, è necessario fare riferimento a quanto disposto **dall'art. 1, D.M. 19.11.2008**;

in particolare, è necessario che le spese:

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

Ai fini IVA:

- ⇒ per gli omaggi di beni non rientranti nell'attività d'impresa, **l'art. 19 bis1, co. 1, lett. h), D.P.R. 633/1972**, come modificato dall'**art. 30 del D.Lgs. Semplificazioni Fiscali** (D.Lgs. 175/2014, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 277 del 28.11.2014, S.O. n. 90), prevede:
 - ✓ la **detraibilità dell'IVA** per gli omaggi, rientranti nelle spese di rappresentanza, di **costo unitario NON superiore a € 50,00**;
 - ✓ l'**indetraibilità dell'IVA**, per gli omaggi di **costo unitario superiore a € 50,00**.

La successiva cessione gratuita del bene (omaggio), indipendentemente da valore dell'omaggio, è **esclusa dal campo di applicazione dell'IVA** per effetto di quanto previsto dall'**art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972**.

Per quanto riguarda i lavoratori autonomi, nulla cambia rispetto alle regole appena analizzate per quanto riguarda **la detraibilità dell'IVA**.

Troverà, infatti, applicazione **l'art. 19 bis1, co. 1, lett. h), D.P.R. 633/1972** così come confermato dall'Amministrazione Finanziaria nella **C.M. 34/E/2009**, laddove si chiarisce che le disposizioni in materia di qualificazione delle spese di rappresentanza, contenute nel D.M. 19.11.2008, **sono applicabili anche ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo**.

Differenze sussistono, per i lavoratori autonomi, circa l'applicazione dell'**art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972** che esclude dalle cessioni imponibili *"quelli a cui la produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 50,00"*.

Di fatto, dunque, tale disposizione non trova applicazione per quanto riguarda i lavoratori autonomi, per i quali costituiranno cessioni imponibili le **cessioni gratuite di beni di costo unitario inferiore a € 50,00** con conseguenti obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. degli omaggi.

In alternativa, si potrà **non detrarre l'IVA sull'acquisto** dei beni da regalare, rendendo **irrilevante ai fini IVA la successiva cessione**.

I costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi tra le spese di rappresentanza, sono **deducibili** per il 2015:

- ⇒ **integralmente**, se di valore unitario **non superiore a € 50**;
- ⇒ **se di valore unitario superiore a € 50**, nel rispetto dei requisiti di inerenza e congruità previsti per le spese di rappresentanza nel **D.M. 19.11.2008**, 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:
 - 1,3% con ricavi proventi gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro;
 - 0,5% con ricavi proventi gestione caratteristica da 10 milioni di euro a 50 milioni di euro;
 - 0,1% con ricavi proventi gestione caratteristica superiori a 50 milioni di euro.


Per quanto riguarda i lavoratori autonomi, invece, troverà applicazione il limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario, così come previsto dall'art. 54, co. 5, D.P.R. 917/1986.

Per il **trattamento ai fini IRAP** dei costi sostenuti per l'acquisto di beni NON oggetto dell'attività destinati a omaggio per i clienti, è necessario differenziare sulla base della modalità con la quale è stata calcolata la base imponibile IRAP, ossia:

- qualora la base imponibile IRAP è determinata con il "metodo da bilancio", poiché le spese in esame rientrano nella voce B.14 del Conto economico, le stesse risultano interamente deducibili ai fini IRAP;
- qualora la base imponibile IRAP è determinata con il "metodo fiscale", le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e conseguentemente le stesse risultano indeducibili ai fini IRAP.

1. Omaggi come spese di rappresentanza

...? Quali sono i criteri per qualificare un omaggio come spesa di rappresentanza? Quali sono i nuovi limiti di detraibilità per le suddette spese?

 Si ricorda che **anche ai fini IVA (C.M. 34/E/2009)** per l'individuazione degli omaggi da ricomprendere tra le spese di rappresentanza, è necessario fare riferimento a quanto disposto dall'art. 1, D.M. 19.11.2008; la richiamata disposizione prevede che affinché gli omaggi siano qualificabili come "spese di rappresentanza" è necessario che la spesa:

L'ESPERTO RISPONDE

- ✓ sia sostenuta con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ✓ sia ragionevole in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- ✓ sia coerente con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Una volta stabilito che l'omaggio rientra tra le spese di rappresentanza, il secondo step riguarda i limiti per detraibilità dell'IVA; a seguito delle modifiche normative apportate dal D.Lgs. Semplificazioni Fiscali (D.Lgs. 175/2014), **l'IVA assolta sull'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati non rientranti nell'attività d'impresa, qualificabili come spese di rappresentanza:**

- è detraibile se il costo unitario dell'omaggio risulterà inferiore a **€ 50,00**;
- è indetraibile se il costo unitario dell'omaggio risulterà superiore a **€ 50,00**.

2. Documentazione cessione omaggi

...? Per la cessione di omaggi, rientranti tra le spese di rappresentanza, il cui costo d'acquisto è superiore ad euro 50,00, andrà emessa fattura?

.../ Per la cessione di omaggi rientranti tra le spese di rappresentanza, di costo unitario superiore a 50 euro, non va emessa fattura in quanto trattasi di operazione esclusa dal campo di applicazione dell'IVA in base all'articolo 2, comma 2 del D.P.R. 633/72 in quanto non è stata detratta l'IVA all'atto di acquisto.

Si consiglia tuttavia, per vincere la presunzione di cessione prevista dal D.P.R. 441/97, di conservare una **copia del documento di trasporto emesso con causale cessione gratuita.**

3. Detraibile il regalo dell'olio per motore dell'autofficina

...? Una società che effettua riparazioni auto, per incentivare i clienti, regala un litro di olio per motore. Il costo dell'olio è di 10 euro e noi effettuiamo solo riparazioni.

È detraibile l'IVA sull'acquisto dell'olio?

È il costo è deducibile?

.../ Nell'ipotesi che si tratti di un bene NON rientrante nell'attività d'impresa, si tratta di spesa di rappresentanza e la relativa Iva sarebbe detraibile solo per l'acquisto di tali beni di costo unitario non superiore a 50,00 euro.

La successiva cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione Iva, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, numero, 4 del D.P.R. 633/1972.

Ai fini della deducibilità, in base alle disposizioni dell'art. 108, co.2, D.P.R. 917/1986, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi fra le **spese di rappresentanza** in base al D.M. 19.11.2008, sono **deducibili integralmente**, se di **valore unitario non superiore a € 50**.

Ai fini IRAP, le spese risulteranno interamente indeducibili qualora la base imponibile IRAP è determinata ai sensi dell'art. 5, D.Lgs. 446/1997 (valori di bilancio; poiché le spese in esame rientrano nella voce B.14 del Conto economico, le stesse risultano interamente deducibili ai fini IRAP).

4. Omaggi ed emissione ricevuta fiscale

...? Una società che vende tavoli regala ai propri clienti un kit di utensili.

Tale operazione è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA. Dobbiamo comunque emettere la ricevuta fiscale?

.../ Si ritiene opportuno, nel caso si tratti di beni che non rientrano nell'attività d'impresa, l'emissione del documento di trasporto con casuale "cessione gratuita" oppure «omaggio», al fine di superare la presunzione di vendita senza fattura di cui **all'articolo 1 del D.P.R. 441/1997**, e per comprovare l'inerenza del costo.

Diversamente, qualora si tratti di omaggi di beni rientranti nell'attività d'impresa, l'omaggio costituirebbe cessione ai fini Iva e dovrebbe essere documentato con emissione di un'autofattura per omaggi da annotare sul registro vendite per ogni singola cessione o globalmente, per tutte quelle

fatte nel mese, al fine di versare l'imposta relativa. Resta confermata, anche in tale caso, l'opportunità di emettere il documento di trasporto al fine di vincere la presunzione di vendita senza fattura e attestare l'inerenza del costo.

5. Il cestino natalizio

...? In vista delle festività natalizie, la Alfa Srl che produce pompe idrauliche, ha acquistato dei cestini natalizi da regalare ai propri clienti che contengono vari prodotti alimentari. Il costo di ciascun cestino natalizio è di poco superiore a 50 euro. È detraibile l'IVA sull'acquisto dei prodotti alimentari? Qual è il comportamento da adottare ai fini delle imposte dirette?

... Per quanto riguarda l'acquisto di cesti natalizi, che dunque NON rientrano nell'attività d'impresa, l'IVA su tali spese è **detraibile** per i beni di **costo unitario NON superiore a € 50,00**.

Per quanto riguarda l'acquisto di cesti natalizi, l'unica accortezza da utilizzare è che la verifica del limite di € 50,00 vada effettuata in relazione al **costo dell'intera confezione** e non quello dei singoli componenti.

Nel caso di specie, il costo unitario del cestino è superiore al limite suddetto.

Pertanto, **l'IVA sull'acquisto dei prodotti alimentari è indetraibile**.

La deducibilità IRES/IRPEF per il 2015, essendo l'acquisto superiore ad euro 50, andrà determinata nel rispetto dell'importo annuo massimo, ottenuto applicando ai ricavi/proventi della gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del Conto economico) le seguenti percentuali:

- 1,3% con ricavi proventi gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro;
- 0,5% con ricavi proventi gestione caratteristica da 10 milioni di euro a 50 milioni di euro;
- 0,1% con ricavi proventi gestione caratteristica superiori a 50 milioni di euro.

6. È detraibile l'IVA sull'acquisto di alimenti e bevande

...? È detraibile l'IVA relativa l'acquisto di alimenti e bevande per la composizione di un cesto natalizio?

... Per quanto riguarda l'acquisto di alimenti e bevande che non formano oggetto dell'attività d'impresa, l'art. 19 bis1, co. 1, lett. f), D.P.R. 633/1972 prevede che **"non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di alimenti e bevande ad eccezione di quelli che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o interaziendali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa"**.

Tuttavia, in deroga a tale disposizione, l'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 54/E/2002 ha **riconosciuto la detrazione dell'IVA purché** gli stessi siano di **costo unitario non superiore a € 50,00** e **rientrano fra le spese di rappresentanza** per le quali trova applicazione la lett. h), dell'art. 19 bis1 co. 1, D.P.R. 633/1972.

7. Per l'IRAP conta il metodo adottato

...? Quali sono i criteri per la deducibilità IRAP degli omaggi non rientranti nell'attività d'impresa?

... Per il **trattamento ai fini IRAP** dei costi sostenuti per l'acquisto di beni NON oggetto dell'attività destinati a omaggio per i clienti, è necessario differenziare sulla base della modalità con la quale è stata calcolata la base imponibile IRAP, ossia:

- ⇒ qualora la base imponibile IRAP sia determinata con il metodo di bilancio, poiché le spese in esame rientrano nella voce B.14 del Conto economico, le stesse risultano interamente deducibili ai fini IRAP;
- ⇒ qualora la base imponibile IRAP sia a valori fiscali, le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e

conseguentemente le stesse risultano indeducibili ai fini IRAP.

8. Le penne con il marchio dell'azienda sono spese di rappresentanza

...? Prima di fine anno la mia azienda ha fatto realizzare delle magliette e delle penne con impresso il proprio marchio, da regalare ai clienti come omaggi di fine anno. I relativi costi sono deducibili?

... Per verificare la deducibilità di tali spese si rende necessario stabilire se le stesse rientrano tra le spese di rappresentanza, così come definite dal D.M. 19.11.2008.

La spesa per l'omaggio rientra tra quelle di rappresentanza quando:

- è sostenuta **con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;**
- è **ragionevole in funzione dell'obiettivo** di generare benefici economici;
- è **coerente con gli usi e le pratiche commerciali del settore.**

Nel caso proposto, i beni indicati entrano a pieno titolo tra le spese di rappresentanza.

Di conseguenza, la deducibilità della spesa è integrale se di **valore unitario non superiore a € 50.**

Se di valore unitario superiore a € 50, la deducibilità avviene 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:

- ⇒ 1,3% con ricavi proventi gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro;
- ⇒ 0,5% con ricavi proventi gestione caratteristica da 10 milioni di euro a 50 milioni di euro;
- ⇒ 0,1% con ricavi proventi gestione caratteristica superiori a 50 milioni di euro.

9. Omaggi o sconto?

...? Il titolare di un negozio di vendita al dettaglio di articoli da regalo, in occasioni delle liste nozze pratica agli sposi uno sconto, che si traduce in merce omaggiata, pari al 5% dell'importo totale dei regali effettuati dai parenti e amici della coppia. È corretto emettere fattura per il totale omaggiato (a prezzo di vendita) indicando che trattasi di operazione fuori campo IVA, ex art. 15, co. 1 n. 2 D.P.R. 633/72?

... I beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono per promuovere le vendite di determinati prodotti rientrano nella fattispecie disciplinata dall'articolo **15, n. 2) del D.P.R. n. 633/1972** se sono ceduti unitamente ad altri beni (sulla base del medesimo contratto) e non soggiacciono ad aliquota più elevata rispetto agli altri beni oggetto della cessione (cfr. Circ. n. 25/E del 3 agosto 1979 e Ris. n. 362125 del 24 luglio 1986). Poiché l'esclusione di tali operazioni dal campo di applicazione dell'Iva deriva dal collegamento diretto che esse hanno con una specifica operazione commerciale, è necessario che nella relativa fattura (che comprende sia i beni ceduti che quelli omaggiati, non essendovi necessità di emettere una fattura separata per questi ultimi) ne venga separatamente evidenziato il prezzo di vendita (se hanno la medesima natura dei beni venduti) ai sensi del successivo art. 21, comma 2, lett. c).

10. La cena per i clienti con doppio limite di deducibilità

...? La nostra società, operante nel settore dei prodotti alimentari, al fine di dare impulso alla propria politica commerciale attua una serie di iniziative nei confronti dei potenziali clienti nazionali ed esteri, organizzando con gli stessi riunioni e cene.

Tali costi sono deducibili nei limiti previsti per spese di rappresentanza?

L'ESPERTO RISPONDE

... La deducibilità di tali costi dipende dalla possibilità di inquadrali nelle spese di rappresentanza.

Si ricorda, in primis, il limite di previsto **dall'art. 109, co. 5, Tuir**, in base al quale le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'articolo 95, **sono deducibili nella misura del 75 per cento**.

A parere di chi scrive, le spese da Voi elencate rientrano tra le quelle di rappresentanza con i relativi limiti di deducibilità e con l'applicazione dell'ulteriore limite di deducibilità dettato dall'art. 109, co. 5, del Tuir.

11. Cena natalizia aziendale con i dipendenti con Iva indetraibile

...? **L'IVA relativa alla cena natalizia organizzata con i dipendenti è detraibile?**

... La **C.M. 34/E/2009** ha precisato che le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali **sono da considerare spese di rappresentanza a meno che all'evento siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa**. In caso, dunque, alla cena siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa la spesa non rientrerà tra le spese di rappresentanza e **l'IVA sarà indetraibile**.

12. Buoni sconto

...? **Un sub-agente assicurativo in semplificata intende dare in omaggio ai propri clienti dei buoni regalo spendibili in appositi negozi convenzionati e di importo pari o inferiore a euro 25 cadauno. È corretto registrare tali acquisti quali spese di rappresentanza con Iva detraibile, qualora siano soggetti ad Iva? La cessione di tali buoni è da considerare fuori campo Iva? Inoltre è sufficiente annotare la cessione in un apposito registro omaggi?**

... Le operazioni di mandato, mediazione e intermediazione riguardanti i servizi assicurativi in senso stretto sono esenti da Iva ex art.10 del D.P.R. 633/72.

Quindi, conseguenza di ciò è che l'Iva sugli acquisti diventa indetraibile quindi costo per l'attività.

Per quanto riguarda gli omaggi che, nel caso concreto, risultano essere estranei all'oggetto dell'attività, occorre evidenziare che la loro cessione è, ai sensi dell'art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972, **fuori dal campo di applicazione dell'Iva**.

L'unica accortezza da adottare, valida principalmente al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte dell'Erario, è quella di utilizzare un registro degli omaggi o, in alternativa, emettere un documento di consegna o trasporto (D.D.T.), senza alcuna indicazione del valore dei beni, in cui indicare le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("**cessione gratuita**" oppure "**omaggio**").

13. Omaggio ai dipendenti

...? **Beta SRL in occasione delle festività natalizie, ha acquisto dei beni da regalare ai propri dipendenti. Come deve essere gestita l'operazione ai fini delle imposte dirette e delle imposte indirette?**

... Come noto, l'art. 19 bis1, co. 1, lett. h), D.P.R. 633/1972, come modificato dall'art. 30 del D.Lgs. Semplificazioni Fiscali, dispone che l'IVA relativa all'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati, non rientranti nell'attività d'impresa, ricompresi fra le spese di rappresentanza in base al D.M. 19.11.2008:

- è detraibile se il costo unitario dell'omaggio è inferiore a **€ 50,00**;
- è indetraibile se il costo unitario dell'omaggio è superiore a **50,00**.

Si ricorda che ai fini IVA (**C.M. 34/E/2009**), per l'individuazione degli omaggi da ricomprendere tra le spese di rappresentanza, è necessario fare riferimento a quanto disposto **dall'art. 1, D.M.**

L'ESPERTO RISPONDE

19.11.2008; in particolare, è necessario che le spese:

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

Per quanto riguarda gli **omaggi ai dipendenti**, questi ai fini Iva non possono essere considerati spese di rappresentanza, in quanto privi del requisito di sostenimento per finalità promozionali.

L'IVA relativa ai beni destinati ai dipendenti è **da considerare indetraibile** per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa.

Gli omaggi ai dipendenti di beni che non rientrano nell'attività dell'impresa **ai fini delle imposte dirette** sono da ricomprendere tra le erogazioni liberali (spese per prestazioni di lavoro sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità) a favore dei lavoratori concesse in occasioni di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, le quali beneficiano della deducibilità dal reddito d'impresa (art. 95 del Tuir).

Per i **lavoratori autonomi**, detti costi sono **deducibili** ai sensi dell'art. 54, comma 1, Tuir, avente una portata applicativa analoga a quella dell'art. 95 del Tuir.

Ai fini IRAP, le spese per gli acquisti di **omaggi da destinare ai dipendenti** rientrano nei "costi del personale", che ai sensi degli artt. 5 e 5-bis, D.Lgs. n. 446/97 **non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP**, ancorché gli stessi siano contabilizzati in voci diverse dalla B.9 del Conto economico. Di conseguenza, le spese in esame sono **indeducibili ai fini IRAP** indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro.

Gli omaggi ricevuti dai dipendenti producono, in taluni casi, imponibilità in capo ai dipendenti stessi.

Tale imponibilità va verificata alla luce del disposto **dell'art. 51, comma 3, Tuir**.

In base alla citata disposizione:

- le erogazioni liberali in **denaro** concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito del dipendente e quindi sono assoggettate a tassazione;
- le erogazioni liberali in natura se di importo:
 - ✓ **non superiore ad € 258,23** nel periodo d'imposta **non concorrono** alla formazione del reddito;
 - ✓ **superiore ad € 258,23** nel periodo d'imposta **concorrono** per l'intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite).

14. Omaggi ai potenziali dipendenti

...? Una società che svolge la selezione di "potenziali" dipendenti offre a tali soggetti dei prodotti alimentari (caffè, acqua, bibite varie, ecc...). Quali regole ai fini Iva e Ires per il recupero dell'Iva e delle spese?

... Per tali spese, che non costituiscono spese di rappresentanza, ma spese per la somministrazione di alimenti e bevande, opera, ai fini IVA, un regime di indetraibilità oggettiva, ai sensi dell'art. 19bis1 del **D.P.R. 633/1972**. Pertanto non potrà essere detratta l'IVA assolta sui prodotti alimentari offerti dalla società ai potenziali **dipendenti**.

Ai fini IRES, tuttavia, non essendo in presenza di **omaggi** a favore di lavoratori **dipendenti** né in presenza di spese qualificabili "di rappresentanza", ai sensi dell'art. 108 del TUIR, ed essendo comunque rispettato il principio di inerenza della spesa sostenuta, tali costi risulterebbero qualificabili come spese di pubblicità e propaganda.

15. Omaggi ai dipendenti di beni NON rientranti nell'attività d'impresa: IVA indetraibile

...? La nostra società ha acquistato dei panettoni e dello spumante da regalare ai dipendenti per Natale. Possiamo dedurre il costo e detrarre l'IVA di questo acquisto?

L'ESPERTO RISPONDE

... Gli omaggi ai dipendenti di beni che non rientrano nell'attività dell'impresa **ai fini delle imposte dirette** sono da ricomprendere tra le erogazioni liberali (spese per prestazioni di lavoro sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità) a favore dei lavoratori concesse in occasioni di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, le quali beneficiano della deducibilità dal reddito d'impresa.

Ai fini IRAP, tali spese risultano indeducibili.

Ai fini IVA, tali spese non possono essere considerate spese di rappresentanza, in quanto prive del requisito di sostenimento per finalità promozionali. L'IVA relativa ai beni destinati ai dipendenti **è da considerare indetraibile** per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa.

16. Entrata in vigore delle nuove regole

...? **Le nuove percentuali di deducibilità delle spese di rappresentanza possono essere applicate già dal 2015?**

... La risposta è negativa. Le nuove norme entreranno in vigore dal periodo d'imposta 2016.

17. Invariato il limite di 50 euro

...? **Con l'entrata in vigore delle nuove regole è stato innalzato il limite di deducibilità integrale delle spese di rappresentanza?**

... La risposta è negativa. Il Decreto Internazionalizzazione introduce, direttamente nel corpus dell'art. 108, comma 2, del T.U.I.R., nuovi livelli massimi di deducibilità delle spese di rappresentanza. Infatti, a partire dal prossimo periodo d'imposta, dette spese potranno essere dedotte nel periodo di sostenimento entro il limite di:

- 1,5% (prima, 1,3%) dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
- 0,6% (prima, 0,5%) dei ricavi e altri proventi per la parte compresa tra euro 10 e 50 milioni;

- 0,4% (prima, 0,1%) dei ricavi e altri proventi oltre euro 50 milioni.

Ai fini del computo non si considerano, al pari del passato, le spese relative alla distribuzione o erogazione gratuita di beni di valore unitario inferiore a 50 euro.

18. Sempre da verificare l'inerenza

...? **Per verificare la deducibilità delle spese di rappresentanza bisogna sempre far riferimento ai criteri di inerenza dettati dal D.M. 19 novembre 2008?**

... L'art. 108 pre-Decreto Internazionalizzazione rinvia a un Decreto Ministeriale la fissazione delle condizioni di inerenza e congruità per la deduzione delle spese di rappresentanza nell'esercizio di sostenimento.

Viceversa, la novella normativa:

- conferma la "regolazione per rinvio" limitatamente al primo requisito (inerenza);
- dettando, invece, direttamente nel testo del "nuovo" art. 108, comma 2, del T.U.I.R., i parametri di valutazione della congruità, anche rivedendoli al rialzo.


La scelta di elevare al rango di norma primaria i suddetti parametri rafforza la tesi - già autorevolmente sostenuta nel vigore del "vecchio" testo - secondo cui:

- non sono sindacabili dagli Uffici, sotto il profilo dell'economicità, le deduzioni che si mantengano entro il limite tracciato dal D.M. 19 novembre 2008 (fino ad oggi) e direttamente dall'art. 108 (a partire dal futuro).

19. Spese di rappresentanza a deducibilità variabile

...? **È vero che le percentuali di deducibilità potranno essere variate ogni anno con un Decreto del MEF?**

L'ESPERTO RISPONDE

 Il Decreto Internazionalizzazione prevede che con un eventuale futuro Decreto Ministeriale sia possibile variare i tetti massimi di deducibilità delle spese di rappresentanza.


Tale scelta suscita un giudizio "in chiaroscuro":


- da un lato, inserisce un apprezzabile margine di flessibilità legislativa;
- dall'altro lato introduce possibili futuri elementi di confusione per il contribuente, a causa di una non impeccabile qualità della formulazione normativa, soprattutto per il fatto di non prevedere la delega di revisione delle aliquote (a un eventuale futuro Decreto MEF) direttamente nel corpus del "nuovo" art. 108, comma 2, del T.U.I.R., bensì nella sola norma (art. 9, comma 2, del Decreto Internazionalizzazione) che lo ha novellato.

residuo per la copertura delle spese degli anni successivi.

Tale ultima disposizione non è stata oggetto di modifiche.

20. Sempre impossibile riportare in avanti l'eccedenza

 **È possibile con le nuove regole riportare in avanti l'eccedenza di spese di rappresentanza non deducibili in un periodo d'imposta?**

 Il D.M. 19 novembre 2008 ha individuato i limiti di deducibilità delle spese di rappresentanza in rapporto (percentuale) all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica. In particolare, risultavano congrue (e, dunque, deducibili) le spese di rappresentanza rientranti nel tetto massimo pari a:

- l'1,3% dei ricavi e proventi della gestione caratteristica non superiori ai 10 milioni di euro;
- lo 0,5%, per la parte di ricavi e proventi caratteristici compresi tra i 10 e i 50 milioni di euro;
- lo 0,1%, per la parte di ricavi e proventi eccedenti i 50 milioni di euro.

La norma stabiliva, dunque, tramite rimando al D.M. citato, un limite entro il quale le spese di rappresentanza "inerenti" potevano ritenersi "congrue" e, come tali, deducibili nell'esercizio di sostenimento.

Il suddetto Decreto prevedeva altresì che non si sarebbe potuto riportare in avanti il plafond

OMAGGI DI BENI RIENTRANTI NELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Gli omaggi di beni rientranti nell'attività d'impresa, secondo le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria nella **C.M. 188/E/1998**, *"non costituiscono spese di rappresentanza"*.

Pertanto:

- l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile;
- la cessione gratuita è imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni (art. 2 comma 2 n. 4 del D.P.R. 633/72).

Nel caso in cui si verificano le condizioni per la cessione gratuita imponibile IVA si dovrà procedere alla determinazione della base imponibile e ad espletare gli obblighi documentali.

In tal senso, la base imponibile è rappresentata, ai sensi dell'art. 13, D.P.R. n. 633/72, *"dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni"*.

Inoltre, è da tenere in debita considerazione che la rivalsa dell'IVA non è obbligatoria, come disposto dall'art. 18, D.P.R. n. 633/72. Di conseguenza, come spesso accade, l'IVA rimane quindi a carico del cedente e costituisce per quest'ultimo un costo indeducibile ex art. 99, comma 1, TUIR.

Ai fini pratici, si potrà, tra l'altro, emettere una **fattura con applicazione dell'IVA, senza addebitare** la stessa al cliente, specificando che trattasi di "omaggio senza rivalsa dell'IVA ex art. 18, D.P.R. n. 633/72".

In alternativa, si potrà emettere un'**autofattura** in unico esemplare, con indicazione del valore dei beni come sopra individuato (prezzo di acquisto o di costo), dell'aliquota e della relativa imposta, specificando che trattasi di "autofattura per omaggi".

La stessa può essere:

- ✓ singola per ciascuna cessione ("autofattura immediata");
- ✓ globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese ("autofattura differita").

Altra opzione riguarda la possibilità di tenere il **registro degli omaggi**, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

L'ESPERTO RISPONDE

1. Omaggi di beni oggetto dell'attività d'impresa "imponibili"

... ? La società ALFA riceve in omaggio da un proprio fornitore un bene oggetto della propria attività. Questo bene viene a sua volta omaggiato da ALFA ad un proprio cliente. ALFA per giustificare la cessione deve emettere una autofattura con Iva o senza, ai sensi dell'art. 2 D.P.R. n. 633/72?

... Generalmente, la cessione gratuita di beni prodotti o normalmente commercializzati dall'impresa, beni cioè che rientrano nell'attività propria dell'impresa, è imponibile ai fini IVA, non potendo essere ricompresa tra le spese di rappresentanza.

Anche nel caso di specie pare applicabile tale tesi, in quanto la fattispecie proposta non rientra tra le spese di rappresentanza.

Di conseguenza, la cessione sarà soggetta ad IVA.

2. Omaggi e Dichiarazione IVA

... ? Devono essere indicate nella dichiarazione annuale Iva le operazioni di cessioni gratuite di omaggi, elencate nell'apposito registro degli omaggi e per le quali all'atto dell'acquisto non è stata detratta l'Iva?

... L'art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972, dispone che la cessione gratuita di beni, per i quali all'atto dell'acquisto non è stata detratta l'Iva, è operazione esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.

Conseguentemente, le operazioni di cui sopra non devono essere indicate nella dichiarazione annuale Iva.

3. Nella base imponibile il costo di produzione "attualizzato"

... ? Abbiamo dato in omaggio a dei clienti dei beni di nostra produzione. Per tali omaggi non abbiamo proceduto alla rivalsa dell'IVA, provvedendo alla registrazione dell'autofattura. Qual è la base imponibile di tali beni: il valore di mercato oppure il costo di produzione o acquisto?

... Nel caso in cui si verificano le condizioni per la cessione gratuita imponibile IVA, si dovrà procedere alla **determinazione della base imponibile** e ad espletare gli obblighi documentali. In tal senso, la base imponibile è rappresentata, ai sensi dell'art. 13, D.P.R. n. 633/72, "dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni".

In base alla citata disposizione normativa, nel caso di specie, trattandosi di beni di produzione propria dell'impresa, si potrà fare riferimento al **costo di produzione** che, in base ad una non chiarissima disposizione normativa, **deve essere rilevato al momento in cui si effettua l'omaggio**.

Sul punto si evidenzia che Assonime, con la Circolare 42, del 13 ottobre 2009, ha chiarito che il costo "attualizzato" dovrebbe essere coincidente con il "valore residuo del bene al momento del prelievo", comprensivo di eventuali incrementi per integrazioni o riparazioni ma al netto del deprezzamento subito nel tempo.

4. Omaggi extra UE non imponibili

... ? Nel caso in cui gli omaggi di beni prodotti dall'impresa vengano rivolti ad imprese extra UE, è giusto emettere autofattura senza addebito dell'Iva, ai sensi dell'articolo 8 del D.P.R. 633/72?

... Per gli omaggi inviati in Paesi extracomunitari, è corretta la fatturazione, ai sensi dell'articolo 8, del D.P.R. 633/1972. Tuttavia, tali operazioni non concorrono alla formazione del plafond essendo cessioni "franco valuta" (Nota Ministeriale dell'11 febbraio 1998).

5. Registrazione contabile omaggio con richiesta dell'IVA

... ? La Alfa SRL omaggia un proprio cliente fidato di un bene di propria produzione in occasione delle feste natalizie. Il prezzo di tale bene è di euro 120,00 + IVA. Qual è la registrazione contabile di tale operazione?

... Per quanto riguarda le registrazioni contabili dell'operazione, in primo luogo andrà rilevato il

Credito mettendo in contropartita il costo del bene e l'IVA dovuta.

Al momento del pagamento si procederà ad incassare l'IVA con contropartita il Credito verso il cliente.

In ultimo, si dovrà stornare la parte del credito relativo all'omaggio.

6. Omaggi o sconti in natura?

... ? Un dettagliante cartoleria, in sede di vendita di libri scolastici, pratica uno sconto in natura al cliente regalandogli della merce (penne, matite, agende eccetera). Posto che tale merce ceduta a titolo di sconto, essendo ad aliquota Iva maggiore della merce venduta, è soggetta a Iva sul «valore normale», come operare materialmente con gli scontrini fiscali? Le merci acquistate e poi cedute a titolo di sconto sono le stesse normalmente commercializzate. Vanno comunque imputate al conto merci?

... Gli omaggi a titolo di sconto, a prescindere dal regime Iva dell'acquisto, avvengono in esclusione da Iva, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, numero 2, D.P.R. 633/72: è però necessario che la cessione riguardi beni oggetto dell'attività, e che essa sia fatta in conformità alle pattuizioni originarie e per un'aliquota non superiore a quella pagata sull'acquisto. «Pattuizione originaria» non significa che debba obbligatoriamente esistere un contratto scritto tra le parti, in quanto se ne presume l'esistenza anche se questo è formato verbalmente. Sempre in base all'articolo 15 citato, tuttavia, le cessioni gratuite a titolo di sconto aventi per oggetto beni la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata, rientrano nella base imponibile, con conseguente necessità di certificazione con scontrino fiscale, su cui va indicato l'imponibile e l'imposta, acclusa la dicitura «corrispettivo non incassato». Infine, si ricorda che per gli omaggi a titolo di «premi fedeltà» vale lo stesso discorso, cioè sono considerati cessioni a titolo di sconto. Tuttavia, se i premi fedeltà sono concessi in denaro essi vanno semplicemente stornati dalla fattura di cessione originaria.

7. Omaggi: tre possibilità

... ? Nel caso in cui si verificano le condizioni per la cessione gratuita imponibile IVA, quali sono gli obblighi documentali da espletare?

... Ai fini pratici, si potrà, emettere una **fattura con applicazione dell'IVA, senza addebitare** la stessa al cliente, specificando che trattasi di "omaggio senza rivalsa dell'IVA, ex art. 18, D.P.R. n. 633/72".

In alternativa, si potrà emettere un'autofattura in unico esemplare, con indicazione del valore dei beni (prezzo di acquisto o di costo), dell'aliquota e della relativa imposta, specificando che trattasi di "autofattura per omaggi".

La stessa può essere:

- singola per ciascuna cessione ("autofattura immediata");
- globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese ("autofattura differita").

Altra opzione riguarda la possibilità di tenere il **registro degli omaggi**, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

8. Buoni acquisto ai clienti

... ? La cessione di buoni acquisto ai clienti costituisce operazione imponibile ai fini IVA?

... I buoni acquisto o buoni regalo sono buoni dal valore facciale variabile, che danno al destinatario la libertà di scegliere il proprio acquisto/regalo fra beni di diversa natura che gli esercizi convenzionati offrono.


Il buono è, a tutti gli effetti, un sostituto del denaro contante, pertanto l'utilizzatore non ha limitazioni nei prodotti che può acquistare, ha diritto a tutte le garanzie previste dalle ordinarie condizioni di vendita (quali assistenza, cambio merce se difettoso, ecc.), ed è integrabile se il bene scelto ha un costo superiore al valore facciale del buono.

La cessione di un buono acquisto o «voucher» che attribuisce il diritto ad acquisire un bene o un servizio, **è un'operazione non rilevante ai fini Iva**, perché è considerata **una cessione di denaro** e non rappresenta un pagamento anticipato del bene o del servizio a cui si riferisce.

La legittimità di tale comportamento è stata confermata dalla stessa Agenzia delle Entrate con la **R.M. 21/E/2011**, con riferimento alla circolazione di "**buoni acquisto**", confermando che si tratta di **operazioni estranee al campo di applicazione Iva**, analogamente a quanto accade per i documenti di legittimazione ai sensi dell'articolo 2002 del Codice civile.

9. Omaggi all'esportatore abituale


... ? In caso di cessione in omaggio di un bene inerente la propria attività, se il cessionario è esportatore abituale e presenta al venditore lettera d'intento, è corretto emettere fattura ex articolo 8, comma 1, lettera c, del D.P.R. 633/1972?

 La risposta è affermativa. Nel caso di omaggi fatti a un esportatore abituale che ha emesso lettera d'intento, la fattura di addebito della sola Iva può essere emessa in regime di **non imponibilità ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c**, della Legge Iva (D.P.R. 633/1972).

10. Omaggi a clienti comunitari

... ? Un'azienda italiana di abbigliamento regala in alcune occasioni dei capi di abbigliamento a dei propri clienti abituali, soggetti residenti in Stati UE e in alcuni casi in Stati extra UE, sia privati che titolari di partita Iva o di numero europeo di identificazione.

Qual è il trattamento ai fini IVA degli omaggi effettuati?

 L'applicazione dell'IVA sugli omaggi dipende sia dalla **tipologia di omaggio**, rientrante o meno nell'attività d'impresa e in caso di omaggio non rientrante nell'attività d'impresa una ulteriore variabile è rappresentata dal **costo unitario del bene**, sia dalla **destinazione** dell'omaggio, ovvero se questo è destinato a **clienti UE** o a **clienti extra comunitari**.

Gli **omaggi di beni rientranti nell'attività d'impresa**, come pare di capire si tratti nel caso proposto, secondo le indicazioni fornite dall'Amministrazione

Finanziaria nella C.M. 188/E/1998 "non costituiscono spese di rappresentanza".

Pertanto:

- **l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile.** Non trova, infatti, applicazione la previsione di **indetraibilità oggettiva** di cui all'art. 19-bis1 co. 1 lett. h) del D.P.R. 633/72;
- la cessione gratuita è imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni (art. 2 comma 2 n. 4 del D.P.R. 633/72).

In merito **all'effettiva imponibilità dell'operazione**, è necessario distinguere a seconda della **destinazione dell'omaggio**. Infatti, l'operazione sarà imponibile sia per gli omaggi destinati al consumo in Italia che per gli omaggi destinati al consumo in altri paesi UE, mentre la stessa sarà **non imponibile** se destinata al consumo in **paesi extra – comunitari**.

Ai beni (rientranti nell'attività d'impresa) che vengono ceduti gratuitamente a clienti o potenziali clienti comunitari non si applica la normativa comunitaria ma, bensì, la **normativa interna**, come chiarito dall'Amministrazione Finanziaria nella **C.M. n. 13/1994, par. 2.1**. Trattandosi infatti di operazioni nelle quali manca il requisito **dell'onerosità**, queste devono essere trattate come cessioni interne.

Ai beni (rientranti nell'attività d'impresa) che vengono ceduti gratuitamente a clienti o potenziali clienti extra – comunitari dovrà essere applicato il regime di **non imponibilità** previsto per le esportazioni. Questo perché l'art. 8, D.P.R. 633/1972, ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità non richiede, a differenza di quanto previsto per le cessioni intracomunitarie, che la cessione avvenga a titolo oneroso. Da rilevare che le suddette operazioni pur usufruendo del regime di non imponibilità, non sono rilevanti ai fini della formazione del plafond degli esportatori abituali (Nota Ministeriale 10367/1998).

11. Omaggi autoprodotti

... ? Gamma SRL omaggia abituali clienti nazionali di beni di propria produzione il cui costo per l'impresa è di 30 euro e il valore di mercato è di 60,00 euro. I costi di produzione degli omaggi possono essere dedotti integralmente?

... In merito al concetto di "valore unitario", che permette di qualificare le spese di rappresentanza come integralmente deducibili o deducibili nei limiti di cui **all'art. 1, comma 2, del D.M. 19/11/2008** (plafond di deducibilità), è necessario effettuare una distinzione tra omaggi di beni propri (beni oggetto dell'attività d'impresa) e omaggi di beni non oggetto dell'attività d'impresa.

Infatti:

- mentre per gli **omaggi di beni non oggetto dell'attività d'impresa** il costo sostenuto per l'acquisto rappresenta il valore di mercato;
- **per i gli omaggi di beni "propri" sussiste una divergenza tra valore (di mercato) e costo sostenuto.**

L'Agenzia delle Entrate, con la R.M. n. **27/E/2014**, ha chiarito il trattamento fiscale degli omaggi di beni rientranti nell'attività dell'impresa c.d. «autoprodotti», con particolare riferimento al concetto di **valore unitario**.

Secondo l'interpretazione fornita dall'Amministrazione Finanziaria, con l'utilizzo del termine «**valore**» in luogo di quello di «**costo**», il legislatore ha voluto riferirsi al valore normale dei beni determinato ai sensi dell'art. 9 del Tuir, al quale occorre far riferimento ogni qualvolta occorra quantificare l'entità delle liberalità erogate, nell'ambito del regime di impresa.

Ciò comporta che, per i beni autoprodotti oggetto dell'attività propria dell'impresa, il valore di mercato dell'omaggio rileva **unicamente** al fine di individuare la spesa di rappresentanza da sottoporre al limite di deducibilità.

Una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (nel caso quindi di valore di mercato superiore a 50 euro), al limite di deducibilità («**Plafond di deducibilità**»), concorrerà integralmente il costo di produzione sostenuto dall'impresa, indipendentemente dall'ammontare (superiore o inferiore a 50 euro).

Nel caso in cui il valore normale del bene autoprodotta sia inferiore o uguale a 50 euro, il costo sostenuto dalla società per la produzione dello stesso sarà **interamente deducibile** senza necessità di sottoporlo al limite di cui sopra, rientrando questo nella previsione del T.U.I.R. (art. 108, comma 2).

Nel caso di specie, l'omaggio costituisce spesa di rappresentanza da sottoporre al limite di deducibilità, in quanto il valore di mercato è superiore al limite di 50 euro. Ai fini del calcolo del plafond di deducibilità rileverà, però, l'importo di 30 euro rappresentato dal costo effettivo di produzione.

12. Omaggi autoprodotti

... ? In caso di cessione in omaggio di un bene inerente la propria attività, con valore di mercato di euro 40,00 e costo di produzione di euro 20, i costi di produzione degli omaggi possono essere dedotti integralmente?

... La risposta è affermativa. Nel caso il valore di mercato dell'omaggio autoprodotta sia pari a 40 euro e il costo di produzione sia pari a 20 euro, l'omaggio è integralmente deducibile in quanto il valore di mercato dello stesso è inferiore al limite di 50 euro.

13. Omaggi ai dipendenti di beni rientranti nell'attività d'impresa: IVA detraibile

... ? La nostra impresa che produce prodotti alimentari regala ai propri dipendenti alcuni prodotti. Tali omaggi sono imponibili ai fini IVA?

... Gli omaggi di beni ai dipendenti rientranti nell'attività d'impresa, **non configurano spese di rappresentanza** e pertanto la relativa **IVA è detraibile**. La cessione gratuita va **assoggettata ad IVA**, senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari.

LAVORATORI AUTONOMI

Per i lavoratori autonomi, ai fini IVA, si pone il problema dell'applicabilità dell'**art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972**, che esclude dalle cessioni imponibili *"quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 50,00"*.

Di fatto, dunque, tale disposizione, riferendosi ad attività d'impresa, non trova applicazione per quanto riguarda i lavoratori autonomi, per i quali costituiranno cessioni imponibili le **cessioni gratuite di beni di costo unitario inferiore a € 50,00** con conseguenti obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. degli omaggi.

In alternativa, si potrà **non detrarre l'IVA sull'acquisto** dei beni da regalare, rendendo **irrelevante ai fini IVA la successiva cessione**.

Ai fini delle imposte dirette, le spese di rappresentanza sono deducibili nel **limite dell'1% dei compensi percepiti** nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario.

Ai **fini IRAP**, per i lavoratori autonomi, ai sensi **dell'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 446/97**, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati ai clienti sono **deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**.

Per quanto riguarda i nuovi "minimi" ex art. 27, D.L. n. 98/2011, al fine di individuare il trattamento fiscale degli omaggi va considerato quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate in relazione al "vecchio" regime, di cui ai commi da 96 a 117, L. n. 244/2007.

Dai chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria nella C.M. 7/E/2008 e 34/E/2009 si desume che:

- la deducibilità integrale per le spese per omaggi di **valore unitario inferiore a € 50**.

1. Cessione omaggi "imponibili" se inferiori a € 50,00

...? Una professionista in occasione delle feste natalizie regala ai propri clienti delle penne con il marchio del proprio studio. Tali cessioni, il cui costo unitario è inferiore ad euro 50,00, sono imponibili ai fini IVA?

... L'art. 2, co. 2, n. 4), D.P.R. 633/1972 esclude dalle cessioni imponibili *"quelli la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria*

dell'impresa se di costo unitario non superiore ad euro 50,00".

Di fatto, dunque, tale disposizione non trova applicazione per quanto riguarda i lavoratori autonomi, per i quali costituiranno cessioni imponibili le **cessioni gratuite di beni di costo unitario inferiore a € 50,00** con conseguenti obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. degli omaggi.

In alternativa, si potrà **non detrarre l'IVA sull'acquisto** dei beni da regalare, rendendo **irrelevante ai fini IVA la successiva cessione**.

L'ESPERTO RISPONDE

2. Possibile non detrarre l'IVA per evitare l'imponibilità

...? I beni destinati ad essere omaggiati scontano sempre l'IVA?

... Le cessioni di omaggi rientranti tra le spese di rappresentanza, di cui al D.M. 19.11.2008, non scontano l'IVA sia nel caso in cui il costo unitario di tali beni sia superiore ad euro 50,00, sia nel caso in cui il costo unitario di tali beni sia inferiore ad euro 50,00 non detraendo l'IVA sull'acquisto dei beni da regalare.

3. Omaggi e IRPEF

...? Qual è il limite di deducibilità ai fini delle imposte dirette degli omaggi (spese di rappresentanza) per i lavoratori autonomi?

... Per quanto riguarda i lavoratori autonomi, **indipendentemente dal costo unitario del bene destinato ad essere omaggiato**, troverà applicazione il **limite dell'1% dei compensi percepiti** nel periodo d'imposta, così come previsto dall'art. 54, co. 5, D.P.R. 917/1986.

4. Omaggi e IRAP

...? Qual è il limite di deducibilità ai fini IRAP degli omaggi (spese di rappresentanza) per i lavoratori autonomi?

... Per i lavoratori autonomi, ai sensi **dell'art. 8, comma 1, D.Lgs. n. 446/97**, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati ai clienti, sono **deducibili ai fini IRAP nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**.

5. Cene con i clienti

...? Un professionista nell'ottica di sviluppare le proprie relazioni commerciali incontra "potenziali" clienti offrendo agli stessi pranzi o cene.

Sono deducibili tali spese ai fini delle imposte sul reddito?

... Le spese per alberghi e ristoranti, qualificabili come spese di rappresentanza, si devono confrontare con un doppio limite di deducibilità: quello del 75% previsto per le spese relative ad alberghi e ristoranti e per l'importo, così determinato, troverà applicazione il **limite dell'1% dei compensi percepiti** nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario, così come previsto dall'art. 54, co. 5, D.P.R. 917/1986.

LE DATE DA RICORDARE ...

Argomento	Già pubblicati
Il ravvedimento del Modello UNICO	29.09.2015
Professionisti: verifiche e antiriciclaggio	06.10.2015
Il nuovo bilancio	13.10.2015
Comunicazione dei beni ai soci	20.10.2015
Reddito d'impresa, le novità (1). Sopravvenienze attive e interessi passivi	27.10.2015
Reddito d'impresa, le novità (2). Perdite su crediti e spese di rappresentanza	03.11.2015
Reddito d'impresa, le novità (3). Costi black list e rapporti internazionali	10.11.2015
Il versamento del secondo acconto delle imposte	17.11.2015
Omaggi e regalie	24.11.2015
Argomento	Da pubblicare
IMU TASI	01.12.2015
Job act: tutte le novità. Parte 1	15.12.2015
Job act: tutte le novità. Parte 2	22.12.2015