

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Omaggi e spese di rappresentanza

Gentile Cliente,

con la stesura del presente documento informativo intendiamo ricordarLe la disciplina fiscale degli omaggi.

Definizione di omaggi

Le cessioni gratuite (vini, spumanti, panettoni, dolci, Dvd, cesti natalizi, penne, calendari, eccetera) sono fisiologiche all'attività d'impresa in quanto è prassi ricorrente regalare a terzi (clienti, fornitori, dipendenti) beni di qualsiasi tipo, generalmente di valore non rilevante, a scopo prettamente promozionale o propagandistico.

E' opportuno ricordare che per essere considerati omaggi (ricompresi quindi nelle spese di rappresentanza) è necessario che le spese:

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

Quindi se l'“omaggio” è rivolto al dipendente non può essere considerato tale mancando i presupposti sopra indicati ma trattasi di erogazione liberale. L'erogazione liberale in natura destinata ai dipendenti, di importo non superiore ad € 258,23 nel periodo d'imposta, non concorre alla formazione del suo reddito.

Il trattamento fiscale degli omaggi non è di semplice soluzione bisogna distinguere, se gli omaggi sono costituiti da beni oggetto dell'attività dell'impresa o beni diversi.

Deducibilità

Articolo 108 Tuir - Spese relative a più esercizi



".....



Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Le spese del periodo precedente sono commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- a) all'1,5 per cento dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;
- b) allo 0,6 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;
- c) allo 0,4 per cento dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni.

Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50."

Acquisto dei beni destinati ad essere omaggiati

Acquisto di beni da cedere gratuitamente ai clienti	
COSTO UNITARIO < 50 EURO	COSTO UNITARIO > 50 EURO
	
DEDUCIBILI TOTALMENTE "OMAGGIO"	"SPESE DI RAPPRESENTANZA" (LIMITE DI DEDUCIBILITA')

Acquisto di beni da cedere gratuitamente ai clienti (no beni la cui produzione e scambio è diretta l'attività d'impresa)	
COSTO UNITARIO < 50 EURO	COSTO UNITARIO > 50 EURO
	
IVA DETRAIBILE	IVA INDETRAIBILE

Cessione dei beni omaggio

Determinante ai fini della successiva gestione è definire se l'omaggio ai clienti è un bene la cui produzione e scambio rientra nell'attività dell'impresa o se è un bene diverso.

CESSIONE DI BENI IN OMAGGIO AI CLIENTI	
LA CUI PRODUZIONE E SCAMBIO RIENTRANO NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA	LA CUI PRODUZIONE E SCAMBIO NON RIENTRANO NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA
IMPONIBILE IVA	FUORI CAMPO IVA ART. 2, COMMA 2, N. 4, D.P.R. 633/72
	
EMETTE AUTOFATTURA; Oppure EMETTE FATTURA CON O SENZA RIVALSA DELL'IVA; Oppure REGISTRO DEGLI OMAGGI.	NO FATTURA; NO AUTOFATTURA.

La cessione degli omaggi, la cui produzione e scambio **non rientrano nell'attività** propria dell'impresa esclusa da IVA, indipendentemente dal valore unitario, in quanto trattasi di bene estraneo all'attività di impresa.

La cessione in omaggio di beni alla cui **produzione e scambio è diretta l'attività** di impresa è invece imponibile Iva.

Tre sono quindi gli adempimenti che le imprese possono porre in essere:

1. Emissione autofattura;
2. Emissione fattura (cessione gratuita ex art. 2 DPR 633/72 con o senza rivalsa dell'iva);
3. Tenuta del registro degli omaggi.

Generalmente si preferisce l'opzione dell'autofattura, anche per una questione di eleganza nei confronti del cliente, il quale, in caso alternativo, sarebbe costretto a versare un piccolo importo a titolo d'Iva a fronte dell'omaggio (sebbene comunque detraibile). Anche il registro degli omaggi è una strada poco percorsa, stante le difficoltà che potrebbero sorgere a fronte di questo ulteriore adempimento.

Le cessioni gratuite di beni comunemente prodotti o commercializzati sono considerate operazioni imponibili ai fini IVA. Di conseguenza, è ammessa la detrazione dell'imposta, ma si deve assoggettare a IVA la successiva cessione gratuita indipendentemente dal costo del bene.

Scrittura contabile:

Crediti vs/clienti autofatture	a	Diversi	122	
		Ricavi per omaggi		100
		Iva a debito		22

Successivamente, giroconteremo i crediti verso clienti e i ricavi, annullandoli, e rileveremo un costo pari all'Iva a debito non addebitata in rivalsa al cliente.

Diversi	a	Crediti vs/clienti autofatture		122
Ricavi per omaggi			100	
Imposte indeducibili			22	

Omaggi ai dipendenti

L'Agenzia delle Entrate (Risoluzione n. 666305 del 16 ottobre 1990) ha precisato che non è detraibile l'IVA pagata sull'acquisto di beni, **non rientranti nell'attività propria dell'azienda**, destinati ad essere ceduti gratuitamente ai dipendenti, indipendentemente dal loro costo unitario (non si applica la soglia dei 50,00 euro).

Rimane, invece, **detraibile l'IVA assolta su beni prodotti o commercializzati dall'azienda** a condizione che venga assoggettata a IVA la successiva cessione gratuita.

Analogamente a quanto sopra esposto per gli omaggi ai clienti, all'atto dell'acquisto il datore di lavoro può scegliere di non detrarre l'IVA relativa a detti beni, non assoggettando pertanto ad IVA la relativa cessione gratuita.

Gli omaggi effettuati da imprese a lavoratori dipendenti sono totalmente deducibili se offerti alla generalità o a categorie di dipendenti per festività o ricorrenze (si noti però che, se nel corso del periodo di imposta gli omaggi e/o le liberalità superano i 258,23 euro per il singolo dipendente, gli stessi vengono a costituire un fringe benefit tassabile per importo pari all'eccedenza rispetto al limite indicato).

Esempi

CONFEZIONE DI BENI

Se l'omaggio è rappresentato da una confezione di beni, il valore ai fini Iva ed ai fini dei redditi da considerarsi deve essere riferito al valore complessivo dell'omaggio e non al valore dei

singoli beni che lo compongono. Ad esempio nel caso di un cesto natalizio con 3 beni del valore unitario di € 20 + iva, dovrà essere considerato come unico omaggio del valore complessivo di € 60 + iva (quindi spesa di rappresentanza).

CENA DI NATALE

Nel caso della cena di Natale, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale tipo di spesa non rientra nelle spese di rappresentanza essendo una spesa per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose. Il costo è deducibile nella misura del 75% (spesa pasti) e l'Iva è indetraibile perchè relativa ad un costo per dipendenti. Nel caso in cui tale cena/buffer sia organizzata (anche) con soggetti terzi rispetto all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.) la stessa spesa rientra tra le spese di rappresentanza e quindi con l'Iva indetraibile, costo deducibile al 75% e poi assoggettato al limite annuale delle spese di rappresentanza.

CAMPIONI GRATUITI CONTRASSEGNA TI DI MODICO VALORE

Non sono considerati cessioni e non devono essere fatturati; sono esonerati anche da Ddt. Perché un campione sia tale, deve:

- rappresentare il bene originario, da cui è stato tratto o che viene riprodotto in tutto o in parte;
- riprodurre fedelmente le caratteristiche organolettiche della merce che rappresenta.

Lo scopo del campione è, e deve rimanere, essenzialmente e sostanzialmente dimostrativo.

Appositamente contrassegnati vuol dire che il campione deve riportare la dicitura "campione gratuito" stampata in modo indelebile (es. incisione, inchiostro indelebile, serigrafia).

Modico valore, si riferisce al singolo campione; è ininfluenza il valore complessivo (R.M. 3.4.03 n. 83).

Condizioni per la non imponibilità Iva sono: gratuità, apposito contrassegno, modico valore.

CESSIONI DI BENI A TITOLO DI SCONTO, PREMIO, ABBUONO

Tali cessioni non concorrono, ai sensi dell'art. 15, comma 1 n. 2), del DPR 633/72 a formare la base imponibile (C.M. 3.8.79 n. 25) se ricorrono contemporaneamente le seguenti condizioni:

1. l'omaggio deve essere previsto in base agli accordi originari nelle condizioni di vendita;
2. non deve essere soggetto ad aliquota Iva più elevata di quella prevista per gli altri beni fatturati.

Rimane invariata l'Iva detratta al momento dell'acquisto.

Distinti saluti