

Regime fiscale degli omaggi

Riferimenti:

- artt. 50 e 52 del TUIR
 - art. 108 TUIR
- art 19 bis 1 D.p.r. 633/72

IN BREVE

Come di consueto, in occasione delle festività natalizie, si riepiloga il trattamento fiscale degli omaggi a clienti / dipendenti

Si evidenzia, anzitutto, che per l'anno 2023 la soglia di € 258,23 (afferente il valore dei beni ceduti / servizi prestati, nonché delle somme erogate / rimborsate per le utenze di acqua / elettricità / gas, dal datore di lavoro ai dipendenti che non concorre alla formazione del reddito imponibile di questi ultimi), è stato innalzato a € 3.000 per i soli dipendenti con figli a carico.

Per individuare il trattamento fiscale (IVA / IRPEF / IRES / IRAP) applicabile agli omaggi è innanzitutto necessario differenziare a seconda che:

- i beni ceduti gratuitamente siano o meno oggetto dell'attività esercitata;
- il destinatario dell'omaggio sia un cliente oppure un dipendente.

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A CLIENTI

TRATTAMENTO IVA - IMPRESE

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

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

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 13.7.2009, n. 34/E, richiamando l'art. 1, DM 19.11.2008, sono "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.

Considerato che gli omaggi natalizi ai clienti, oltre a poter essere qualificati spese di rappresentanza, costituiscono **cessioni gratuite**, ai fini IVA risulta applicabile anche l'art. 2, comma 2, n. 4), DPR n. 633/72, in base al quale non configura cessione di beni rilevante ai fini IVA la **cessione gratuita**:

- di beni non oggetto dell'attività, di costo unitario non superiore a € 50;
- di beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto / importazione, la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19.

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



La **cessione gratuita a clienti** di beni **non oggetto** dell'attività dell'impresa risulta, pertanto, **sempre irrilevante ai fini IVA**, a prescindere dall'ammontare del relativo costo unitario.

Da quanto sopra consegue che, all'atto della consegna dell'omaggio, ai fini IVA, **non è richiesta l'emissione di alcun documento fiscale** (fattura, documento commerciale).

Al fine di verificare il superamento o meno del limite di € 50 e la detraibilità dell'imposta, merita rammentare 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 indetraibile l'IVA relativa all'acquisto di un cesto di costo superiore a € 50 ancorché composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.
Acquisto alimenti e bevande	La detrazione dell'IVA è riconosciuta anche se 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 a cui è applicabile la citata lett. h). In tal caso, come chiarito dall' Agenzia nella Circolare 19.6.2002, n. 54/E non opera l'indetraibilità IVA di cui alla lett. f dell'art. 19-bis1 (acquisto di alimenti e bevande).

TRATTAMENTO IVA - LAVORATORI AUTONOMI

Quanto sopra esposto con riferimento alle imprese **trova applicazione anche** per gli omaggi, **che costituiscono "spese di rappresentanza"**, effettuati da **lavoratori autonomi / professionisti**, considerato che, come specificato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 34/E, i criteri per individuare le spese di rappresentanza contenuti nel DM 19.11.2008 sono applicabili anche ai lavoratori autonomi.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

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

- **integralmente** nell'anno di sostenimento, se di **valore unitario non superiore a € 50**;
- se di **valore unitario pari o superiore a € 50**, nel **limite massimo** risultante dall'applicazione della **percentuale fissata in base all'ammontare dei ricavi / proventi**, come di seguito schematizzato.

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.

Imprese in contabilità semplificata

Come specificato dall'[Agenzia delle Entrate](#) nella Circolare 13.4.2017, n. 11/E, i soggetti in **contabilità semplificata "per cassa"** possono dedurre le spese di rappresentanza nel **rispetto delle limitazioni** di cui al citato art. 108, comma 2, considerando il **periodo d'imposta in cui è avvenuto il pagamento**, ovvero, in caso di adozione del criterio "registrato = pagato" di cui all'[art. 18, comma 5, DPR n. 600/73](#), **l'annotazione nel registro IVA degli acquisti**.

TRATTAMENTO IRAP

Il trattamento dei costi sostenuti per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i clienti è **differenziato a seconda del metodo** ("da bilancio" o "fiscale") utilizzato. In particolare, in caso di applicazione del:

- **metodo da bilancio** [ex art. 5, D.Lgs. n. 446/97](#), le spese in esame rientrano nella **voce B.14** di Conto economico e pertanto sono **interamente deducibili ai fini IRAP**;
- **metodo fiscale** [ex art. 5-bis, D.Lgs. n. 446/97](#), le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e pertanto risultano **indeducibili ai fini IRAP**.

Lavoratori autonomi (studi associati)

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 nell'anno**.

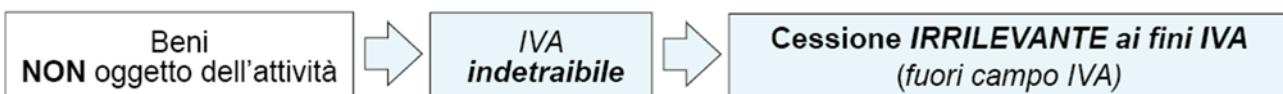
BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A DIPENDENTI

TRATTAMENTO IVA

La cessione / erogazione gratuita di un bene / servizio **a favore dei dipendenti non può essere considerata spesa di rappresentanza**, in quanto, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 34/E, non si configura la finalità promozionale.

Da ciò consegue che l'IVA relativa ai beni destinati ai dipendenti è **indetraibile per mancanza di inerenza** con l'esercizio dell'impresa, arte o professione [ex art. 19, comma 1, DPR n. 633/72](#), a prescindere dall'ammontare del costo. In applicazione dell'[art. 2, comma 2, n. 4\), DPR n. 633/72](#), tale indetraibilità comporta che la **successiva cessione (gratuita) è esclusa da IVA**.

OMAGGI DI BENI A DIPENDENTI



TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Deducibilità da parte del datore di lavoro

Ai sensi dell'art. 95, comma 1, TUIR 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** ai sensi dell'art. 54, comma 1, TUIR, avente una portata applicativa analoga a quella del citato art. 95.

Tassazione in capo al dipendente

Ai sensi dell'art. 51, comma 3, TUIR, così come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 22.10.2008, n. 59/E, 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**. In merito vanno tuttavia considerate le modifiche apportate a seguito delle particolari situazioni emergenziali verificatesi nel 2022 e 2023 e di seguito evidenziate.

	<p>Per il 2023:</p> <ul style="list-style-type: none">l'art. 40 del D.L. 48/2023 ha disposto, per i dipendenti con figli a carico, l'innalzamento a € 3.000 del valore dei beni ceduti / servizi prestati dal datore di lavoro ai dipendenti che non concorre alla formazione del reddito imponibile degli stessi ai sensi del citato art. 51, comma 3;con l'<u>art. 12, comma 1, DL n. 115/2022</u>, c.d. "Decreto Aiuti-bis", 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.L'art. 1 co. 1 del DL 5/2023 ha riconosciuto anche per il 2023 il c.d. "bonus carburante", per cui i datori di lavoro possono erogare ai propri dipendenti i buoni benzina, o titoli analoghi, esclusi da imposizione ai sensi dell'art. 51 co. 3 del TUIR, per un ammontare massimo di € 200 a lavoratore. <p>In merito va altresì evidenziato che l'art. 40 del DL 48/2023 e la circ. Agenzia delle Entrate n. 23/2023 hanno specificato che:</p> <ul style="list-style-type: none">il superamento del predetto limite comporta l'assoggettamento a tassazione dell'intero importo corrispondente alle erogazioni liberali riconosciute al dipendente.
---	---

Erogazioni liberali	Trattamento fiscale 2023
In denaro	<p>Concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito del dipendente e quindi sono assoggettate a tassazione.</p> <p> Fanno eccezione le predette somme erogate / rimborsate per le spese relative alle utenze domestiche, "equiparate" alle erogazioni in natura.</p>
In natura (beni o servizi)	<p>Per i dipendenti con figli a carico: se di importo:</p> <ul style="list-style-type: none">non superiore a € 3.000 non concorrono alla formazione del reddito;superiore a € 3.000 concorrono per l'intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite). <p>Per i dipendenti che non hanno figli a carico il limite del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, rimane fissato ad € 258,23.</p> <p>Per la verifica del superamento del limite vanno considerate anche le analoghe erogazioni riconosciute durante l'anno.</p> <p>Così, ad esempio, una strenna natalizia del valore di € 250 (in assenza di altre erogazioni liberali) è deducibile per il datore di lavoro e non concorre alla formazione del reddito del dipendente.</p> <p>Se nello stesso anno, oltre alla strenna natalizia (€ 250), è stato donato un bene del valore di € 1.500 per l'anniversario della fondazione dell'azienda e sono state rimborsate le spese per</p>

	le utenze per € 1.500, ai dipendenti va imputato un reddito di € 3.250 (250 + 1.500 + 1.500) da assoggettare a tassazione.
--	--

	Come chiarito dall' Agenzia nella Circolare 15.6.2016, n. 28/E , sono erogazioni liberali in natura anche le erogazioni di beni, prestazioni, opere e servizi che il datore di lavoro effettua mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale (c.d. "voucher").
---	---

TRATTAMENTO IRAP

Come accennato, le spese per gli acquisti di **omaggi da destinare ai dipendenti** rientrano nei "costi del personale" che, ai sensi dei citati artt. 5 e 5-bis, **non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP**, anche se contabilizzati in voci diverse dalla B.9 di Conto economico.

Di conseguenza, le spese in esame sono **indeducibili ai fini IRAP** indipendentemente dalla qualifica del datore di lavoro (srl, spa, snc, ecc.). Va tuttavia evidenziato che:

- detti costi potrebbero risultare deducibili ai fini IRAP per effetto dell'applicazione della deduzione per il costo del personale ex art. 11, comma 4-octies, D.Lgs. n. 446/97;
- per i soggetti che determinano la base imponibile IRAP con il metodo da bilancio, si potrebbe porre la questione in merito alla possibilità di classificare "costi del personale" le spese in esame.

Privilegiando la **classificazione per natura**, infatti, tali spese **potrebbero risultare deducibili** essendo ricomprese nella voce B.14 e **non funzionali** allo svolgimento dell'attività di lavoro dipendente.

Lavoratori autonomi (studi associati)

Come già evidenziato, i lavoratori autonomi determinano la base imponibile IRAP ai sensi del citato art. 8, comma 1, come *"differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti all'attività esercitata ... esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente"*. I costi sostenuti dal lavoratore autonomo per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività destinati ad **omaggio per i dipendenti** sono quindi **indeducibili ai fini IRAP**.

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A CLIENTI

TRATTAMENTO IVA

La **differenziazione tra beni oggetto e non oggetto dell'attività** assume **rilevanza ai fini IVA** in quanto ai sensi del citato art. 2, comma 2, n. 4), la cessione gratuita di un bene oggetto dell'attività è rilevante ai fini IVA a prescindere dal relativo valore, a meno che l'imposta relativa all'acquisto non sia stata detratta, indipendentemente dal valore del bene di cui trattasi (superiore o meno a € 50).

Da ciò consegue che:

- **indipendentemente** dal fatto che la spesa possa o meno essere qualificata "di rappresentanza", l'impresa **può scegliere di non detrarre l'IVA a credito dell'acquisto** dei beni oggetto dell'attività, al fine di **non assoggettare ad IVA la relativa cessione gratuita**;
- 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** ai sensi del citato art. 19-bis1, lett. h);
 - la **cessione del bene è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore** dello stesso ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 4), fermo restando che la cessione gratuita è **esclusa da IVA se non è stata detratta l'IVA** sull'acquisto;
- se la spesa relativa al bene oggetto dell'attività che si intende regalare **non può essere qualificata "di rappresentanza"**, **l'IVA a credito è detraibile** e la **cessione gratuita è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore** del bene, fermo 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 **base imponibile IVA** è costituita, ai sensi dell'art. 13, DPR 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"**;
- la **rivalsa dell'IVA** non è obbligatoria, ai sensi dell'art. 18, DPR n. 633/72.

Generalmente, in relazione agli omaggi la **rivalsa dell'IVA non è operata** e pertanto l'imposta rimane a carico del cedente, costituendo per quest'ultimo un **costo indeducibile** ai sensi dell'art. 99, comma 1, TUIR.

In **assenza di rivalsa**, l'operazione può essere documentata utilizzando 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** in unico esemplare, con indicazione del valore dei beni (prezzo di acquisto / di costo), aliquota e imposta, specificando che trattasi di **"autofattura per omaggi"**.

L'autofattura può essere **singola** per ogni cessione ("autofattura immediata") ovvero **mensile** per tutte le cessioni effettuate nel mese ("autofattura differita").

A tal fine è utilizzabile il **tipo documento "TD27"**, indicando i dati del cedente / prestatore sia nella sezione **"Dati del cedente/prestatore"** che nella sezione **"Dati del cessionario/committente"**). La stessa va annotata soltanto nel registro delle fatture emesse.

L'emissione del **ddt**, necessaria per la fattura differita, è consigliabile anche in caso di autofattura immediata al fine di identificare il destinatario e **provare l'inerenza** con l'attività dell'impresa.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Ai fini delle imposte dirette, gli acquisti dei beni in esame rientrano tra le **spese di rappresentanza** di cui all'art. 108, comma 2, TUIR in base ai criteri del citato DM 19.11.2008, **senza distinzioni**, come evidenziato, tra beni **oggetto e non oggetto** dell'attività dell'impresa.

Sono quindi applicabili le regole sopra illustrate con riferimento agli omaggi destinati ai clienti di beni non oggetto dell'attività.

TRATTAMENTO IRAP

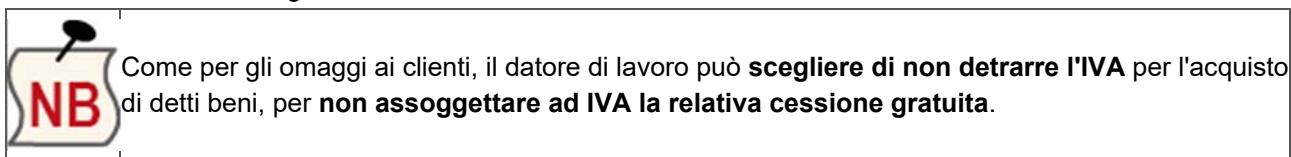
Ai fini IRAP, relativamente ai costi sostenuti per l'acquisto di beni oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i clienti, valgono le **medesime considerazioni sopra illustrate** con riferimento ai beni non oggetto dell'attività destinati ad essere omaggiati a clienti.

Tali costi sono quindi **deducibili** per i soggetti che applicano il metodo da bilancio e **indeducibili** per chi applica il metodo fiscale.

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A DIPENDENTI

TRATTAMENTO IVA

Gli omaggi ai dipendenti di beni oggetto dell'attività dell'impresa **non configurano spese di rappresentanza** e pertanto la relativa **IVA è detraibile** e la cessione gratuita va **assoggettata ad IVA** ai sensi del n. 4) del citato art. 2, senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari.



TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Deducibilità da parte del datore di lavoro

Il citato art. 95, comma 1, fa riferimento alle **"liberalità a favore dei lavoratori"** senza differenziare tra beni **oggetto e non oggetto dell'attività**.

Da ciò consegue quindi che anche 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

Anche per la tassazione in capo al dipendente è applicabile quanto illustrato per i beni non oggetto dell'attività.

TRATTAMENTO IRAP

Analogamente a quanto esposto con riferimento ai beni non rientranti nell'attività dell'impresa, i costi sostenuti per gli **omaggi ai dipendenti** dovrebbero rientrare nei "costi del personale" e pertanto risultare **indeducibili ai fini IRAP**.

Va tuttavia evidenziato che detti costi potrebbero risultare deducibili ai fini IRAP per l'applicazione della **deduzione per il costo residuo del personale** ex art. 11, comma 4-octies, D.Lgs. n. 446/97.

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		Integrale nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)		
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					
	IVA		IRPEF / IRES	IRAP	

Destinatari omaggi	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
Dipendenti			integrale nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	

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

BUONI ACQUISTO

Con riferimento alla pratica di omaggiare **buoni acquisto** utilizzabili in un determinato punto vendita o gruppo di negozi convenzionati (tra la casistica in esame si ritiene che possono essere ricomprese anche le c.d. "smart box"), il trattamento applicabile è così sintetizzabile.

TRATTAMENTO IVA

La disciplina IVA applicabile ai c.d. "voucher" (buoni-corrispettivo) è contenuta negli artt. 6-bis, 6-ter e 6-quater, DPR n. 633/72 che individua **2 tipologie di buono** (su supporto fisico / in formato elettronico): il **buono monouso** e il **buono multiuso**, la cui definizione è collegata alla **conoscenza o meno della disciplina IVA applicabile** alla cessione / prestazione cui il buono dà diritto.

Buono-corrispettivo	Descrizione
Monouso	Al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto (ad esempio, buono per acquisto di abbigliamento presso un determinato punto vendita).
Multiuso	Al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto (ad esempio, buono per acquisto di beni in un supermercato).

La differenza tra le due tipologie di buoni **si riflette sull'individuazione del momento di effettuazione dell'operazione**, in quanto, per i primi risulta "anticipata" al momento di emissione, mentre per i secondi si realizza all'atto dell'utilizzo. Ciò comporta che:

- il buono-corrispettivo **monouso** consente di applicare (già) al momento dell'emissione il trattamento IVA della cessione / prestazione a cui il buono dà diritto, con conseguente **assoggettamento ad IVA**;
- con il buono-corrispettivo **multiuso**, non essendo noti i suddetti elementi, è necessario attendere il momento di utilizzo del buono. Conseguentemente, l'emissione del buono **non è assoggettata ad IVA**. L'imposta sarà quindi applicata nel momento di utilizzo del buono da parte del cliente / dipendente per l'acquisto del bene / servizio.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Si ritiene che il trattamento del costo sostenuto dall'impresa / datore di lavoro per l'acquisto dei buoni da omaggiare a clienti / dipendenti debba essere individuato **sulla base di quanto sopra illustrato con riferimento ai costi sostenuti per i beni non oggetto dell'attività**.

Tassazione in capo al dipendente

Come sopra evidenziato, ai sensi del comma 3-bis dell'[art. 51, TUIR](#), sono da considerare erogazioni liberali **in natura** a favore dei dipendenti anche le erogazioni di beni, prestazioni, opere e servizi che il datore di lavoro effettua **mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale**.

Conseguentemente, come confermato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 28/E, il buono acquisto / voucher che il datore di lavoro regala al dipendente **non configura reddito tassabile** per quest'ultimo nel rispetto dei predetti limiti.

OMAGGI PER CONTRIBUENTI MINIMI / FORFETARI

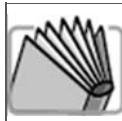
TRATTAMENTO IVA

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

TRATTAMENTO IRPEF

Contribuenti minimi

Nella Circolare 28.1.2008, n. 7/E, dopo aver evidenziato che ai contribuenti minimi non sono applicabili "le specifiche norme del [TUIR](#) che limitano la deducibilità di taluni costi", l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che



"anche le spese per omaggi ... potranno essere portate in **deduzione per l'intero importo pagato** **sempreché la stretta inerenza** delle stesse all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo **sia dimostrabile** sulla base di criteri oggettivi".

Successivamente, nella Circolare 13.7.2009, n. 34/E, la stessa Agenzia ha precisato che:

- la **deducibilità integrale** riconosciuta nella citata Circolare n. 7/E 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.

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 / oneri sostenuti (fatta eccezione per i contributi previdenziali) **non assumono rilevanza**.

TRATTAMENTO IRAP

I contribuenti minimi / forfetari **non sono soggetti ad IRAP**.

BUFFET / PRANZO / CENA DI NATALE

Il buffet / pranzo / cena organizzati dall'impresa / datore di lavoro per lo scambio degli auguri costituiscono una **prestazione di servizi gratuita e non rientrano quindi nelle cessioni gratuite di beni** sopra analizzate. In merito, nella citata Circolare n. 34/E, l'Agenzia 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 potendo essere considerata "di rappresentanza"** dovrebbe costituire una **liberalità a favore dei dipendenti** per la quale è previsto il seguente trattamento.

IVA	Indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che, come sopra evidenziato, non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa.
IRPEF IRES	Costo deducibile nel limite del: <ul style="list-style-type: none">o 75% della spesa sostenuta, come previsto per le spese di albergo e ristorante;

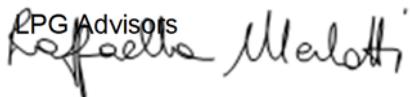
	<ul style="list-style-type: none"> ○ 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi <u>ex art. 100, comma 1, TUIR</u>.
IRAP	<p>Costo indeducibile in quanto "costo del personale". Come sopra evidenziato, tale costo potrebbe risultare deducibile applicando la deduzione per il costo residuo del personale <u>ex art. 11, comma 4-octies, D.Lgs. n. 446/97</u>;</p> <ul style="list-style-type: none"> • (anche) con soggetti terzi rispetto all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.), è considerata spesa di rappresentanza e risulta pertanto applicabile il seguente trattamento.
IVA	Indetraibile.
IRPEF IRES	Deducibile il 75% della spesa sostenuta, nel limite massimo annuale parametrato ai ricavi / proventi della gestione caratteristica (1,5% - 0,6% - 0,4%).
IRAP	<ul style="list-style-type: none"> ○ Costo deducibile per i soggetti che applicano il metodo da bilancio; ○ Costo indeducibile per i soggetti che applicano il metodo fiscale.

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

Raffaella Merlotti

LPG Advisors



Mario Spreafico
Spreafico & Partners



LPG Advisors Dottori Commercialisti Associati

📍 Viale Duca d'Aosta 19 - 21052 Busto Arsizio (VA)

Via Tiziano 5 - 20145 Milano

📞 0331 679192

🌐 www.lpgstudio.it

CF/P.IVA 02212340125

Spreafico & Partners Consulenti di Impresa

📍 Viale Duca d'Aosta 19 - 21052 Busto Arsizio (VA)

Via Tiziano 5 - 20145 Milano

📞 0331 679192

🌐 www.studiospreafico.it

CF/P.IVA 03928430127