

## IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

*Come di consueto, in occasione delle festività natalizie, si riepiloga il trattamento fiscale degli omaggi a clienti / dipendenti, per il quale è necessario distinguere anche in base alla tipologia del bene (oggetto o meno dell'attività), fermo restando che per le spese classificabili "di rappresentanza" è rimasto invariato il limite di € 50:*

- *che consente di detrarre l'IVA e di dedurre il costo nell'anno di sostenimento della spesa;*
- *oltre il quale l'IVA è indetraibile e la deducibilità del costo è proporzionata ai ricavi / proventi dell'attività caratteristica.*

*Si evidenzia, inoltre, che per il 2023 è stata modificata la normativa dei fringe benefit: risultano non imponibili gli omaggi ricevuti che non superino, assieme all'ammontare degli altri fringe benefits, l'importo di € 258,23 ai sensi dell'art. 51 comma 3 del TUIR, elevato ad € 3.000 per i soli dipendenti con figli fiscalmente a carico.*

*Con la presente circolare, predisposta anche con il supporto di materiale edito da SEAC, si forniscono informazioni sugli argomenti in oggetto.*

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 agli 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 13.07.2009, n. 34/E, 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 **non configura cessione** di beni rilevante 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.**

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).

È tuttavia **opportuno emettere un ddt** (con causale "omaggio") **o un documento analogo** (buono di consegna), al fine di **provare l'inerenza** della spesa con l'attività esercitata e la natura di spesa di rappresentanza.

Considerata la tipologia degli "omaggi" tipici del periodo natalizio, al fine di verificare il superamento o meno del limite di € 50 e la detraibilità dell'imposta è opportuno ricordare quanto segue.

<b>Acquisto confezioni di beni</b>	Se l'omaggio è rappresentato da <b>più beni</b> costituenti un' <b>unica confezione</b> (ad esempio, cesto regalo) è necessario considerare il <b>costo dell'intera confezione</b> e non quello dei singoli componenti. È quindi <b>indetraibile l'IVA</b> relativa all'acquisto di un cesto di costo superiore a €50 ancorché composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.
<b>Acquisto alimenti e bevande</b>	La detrazione dell'IVA è <b>riconosciuta</b> anche se i beni regalati sono costituiti da <b>alimenti e bevande</b> (spumante, panettone, torrone, ecc.), a <b>condizione che:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>il <b>costo unitario sia non superiore a € 50;</b></li> <li>la cessione sia <b>spesa di rappresentanza.</b></li> </ul>

**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 Circolare n. 34/E, i criteri per individuare le spese di rappresentanza contenuti nel DM 19.11.2008 sono applicabili anche ai lavoratori autonomi.

Tuttavia, per quanto riguarda i **liberi professionisti**, il richiamo all'attività di impresa da parte dell'art. 2 n.4 del DPR 633/72 ha indotto alcuni interpreti a ipotizzare che, in **presenza di detrazione di imposta** all'atto dell'acquisto, derivi l'obbligo di assoggettamento ad IVA della successiva cessione gratuita anche per i beni di costo non superiore ad € 50,00.

**Per evitare ogni inconveniente potrebbe quindi essere opportuno che il professionista non operi la detrazione dell'IVA all'atto dell'acquisto dell'omaggio, indipendentemente dal costo dello stesso**

**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"> <li>• <b>integrale</b>, se di <b>valore unitario non superiore a € 50 (*)</b></li> <li>• se di <b>valore unitario superiore a € 50</b>, nell'anno di <b>sostenimento nel limite dell'importo massimo annuo</b> ottenuto applicando ai ricavi / proventi della gestione caratteristica (voci A.1 / A.5 di Conto economico) le seguenti percentuali.</li> </ul>								
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Ricavi / proventi gestione caratteristica</th> <th>Importo massimo deducibile</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fino a € 10 milioni</td> <td><b>1,5%</b></td> </tr> <tr> <td>Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni</td> <td><b>0,6%</b></td> </tr> <tr> <td>Per la parte eccedente € 50 milioni</td> <td><b>0,4%</b></td> </tr> </tbody> </table>	Ricavi / proventi gestione caratteristica	Importo massimo deducibile	Fino a € 10 milioni	<b>1,5%</b>	Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni	<b>0,6%</b>	Per la parte eccedente € 50 milioni	<b>0,4%</b>
	Ricavi / proventi gestione caratteristica	Importo massimo deducibile							
	Fino a € 10 milioni	<b>1,5%</b>							
Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a € 50 milioni	<b>0,6%</b>								
Per la parte eccedente € 50 milioni	<b>0,4%</b>								
Lavoratore autonomo	Nel <b>limite dell'1% dei compensi incassati</b> 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

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", **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** le spese in esame rientrano nella **voce B.14** di Conto economico e pertanto sono interamente deducibili ai fini IRAP;
- **metodo fiscale**, le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e pertanto risultano **indeducibili ai fini IRAP**.

#### Lavoratori autonomi (studi associati)

Per tale fattispecie la base imponibile IRAP è pari alla *"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 compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini dell'dichiarazione dei redditi"*

Conseguentemente, 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.

<b>BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' CEDUTI GRATUITAMENTE A DIPENDENTI</b>
--

#### TRATTAMENTO IVA

La cessione / erogazione gratuita di un bene / servizio **a favore dei dipendenti non può essere considerata spesa di rappresentanza**, in quanto, 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 a prescindere dall'ammontare del costo. Tale indetraibilità comporta che la **successiva cessione (gratuita) è esclusa da IVA**.



### 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**

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 anche le modifiche recentemente apportate a seguito del DL n. 48/2023 di seguito evidenziate.

L'art. 51 comma 3 del TUIR, prevede che non concorre a formare il reddito del dipendente il valore dei benefici e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore ad € 258,23. **Per il 2023, la soglia di € 258,23 è stata incrementata, per i soli dipendenti con figli, a carico ad € 3.000**, fermo restando il meccanismo di tassazione previsto dal citato art. 51 comma 3 in caso di superamento del limite. Pertanto, se il limite viene superato (258,23 o 3.000), concorre a formare il reddito l'intero valore e non solo la parte eccedente.

Risultano quindi non imponibili gli omaggi ricevuti che, nel periodo di imposta 2023, non superino insieme all'ammontare degli altri fringe benefits € 258,23 o € 3.000 (per i dipendenti con figli a carico) includendo in tale conteggio anche i buoni acquisto concessi dall'impresa ai dipendenti e tenendo presente che il beneficiario considera percepito dal dipendente, e assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

L'impresa dovrà verificare l'ammontare ancora disponibile del suddetto limite, considerando che lo stesso potrebbe essere stato impiegato nel 2023 anche per altri benefit o, solo in relazione ai soli dipendenti con figli a carico, per il **rimborso delle utenze domestiche di acqua luce e gas**.

Occorre inoltre considerare il c.d. "**bonus carburante**", per cui i datori di lavoro possono erogare ai propri dipendenti buoni benzina, esclusi da imposizione per un ammontare massimo di € 200 euro per lavoratore. Pertanto, al fine di fruire dell'esenzione da imposizione, i beni e i servizi erogati nel periodo d'imposta 2023 dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di € 200 per uno o più buoni benzina ed un valore di € 258,23 (o € 3.000 in relazione ai dipendenti con figli a carico) per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina) nonché, per i soli dipendenti con figli a carico, per le somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale.

Erogazioni liberali	Trattamento fiscale 2023
In denaro	Concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito del dipendente e quindi sono <b>assoggettate a tassazione</b> . Fanno eccezione le <b>somme erogate / rimborsate per le spese relative alle utenze domestiche</b> , "equiparate" alle erogazioni in natura.
In natura (beni o servizi)	Se di importo: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>non superiore ad € 258,23 o ad € 3.000 nel caso di figli a carico, non concorrono</b> alla formazione del reddito;</li> <li>• <b>superiore ad € 258,23 o ad € 3.000 nel caso di figli a carico, concorrono per l'intero ammontare</b> alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite).</li> </ul> Per la verifica del superamento del limite vanno considerate anche le analoghe erogazioni riconosciute durante l'anno.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, 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**

Le spese per gli acquisti di **omaggi da destinare ai dipendenti** rientrano nei "costi del personale" che **non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP**, anche se contabilizzati in voci diverse dalla B.9di Conto economico.

Di conseguenza, le spese in esame sono **indeducibili ai fini IRAP** indipendentemente dalla qualifica del datore di lavoro (s.r.l., s.p.a., s.n.c., ecc.). Va tuttavia evidenziato che:

- detti costi potrebbero risultare deducibili ai fini IRAP per effetto dell'applicazione della **deduzione per il costo del personale**;
- 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 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 **per i dipendenti** sono quindi **indeducibili ai fini IRAP**.

#### **BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CEDUTI GRATUITAMENTE A CLIENTI**

#### **TRATTAMENTO IVA**

Il DM 19.11.2008 **non differenzia tra "beni oggetto" e "beni non oggetto" dell'attività** e quindi possono essere "di rappresentanza" le spese sostenute sia per gli uni che per gli altri beni. La **differenziazione tra beni oggetto e non oggetto dell'attività** assume **rilevanza ai fini IVA** in quanto 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. **Non rileva** quindi il valore del bene (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**;
  - **la cessione del bene è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore** dello stesso, 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, ferma 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 “**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.

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**.

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 senza distinzioni** 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 omaggi 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** senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari. Come per gli omaggi ai clienti, il datore di lavoro può **scegliere di non detrarre l'IVA** per l'acquisto di detti beni, per **non assoggettare ad IVA la relativa cessione gratuita**.

**TRATTAMENTO IRPEF / IRES**

***Deducibilità da parte del datore di lavoro***

L'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, da tassare / non tassare in base all'ammontare annuo superiore o meno al **limite fissato per il 2023 ad € 258,23 o ad € 3.000 per i dipendenti con figli a carico**.

**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.**

**TABELLA RIEPILOGATIVA**

<b>BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ</b>				
<b>IMPRESA</b>				
<b>Destinatari omaggio</b>	<b>IVA</b>	<b>IRPEF / IRES</b>	<b>IRAP</b>	
	<b>Detrazione IVA a credito</b>	<b>Cessione gratuita</b>	<b>Deducibilità della spesa</b>	
<b>CLIENTI</b>	<b>Sì</b> se <b>costo unitario non superiore a € 50,00</b> (anche alimenti e bevande)	Esclusa da IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>nel <b>limite dell'importo massimo deducibile nell'anno</b> (1,5% - ,6% e 0,4% deiricavi/proventi)</li> <li><b>per intero</b> se di costo <b>unitario non superiore a €50</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>deducibili se si applica il metodo di bilancio</li> <li>indeducibili se si applica il metodo fiscale</li> </ul>
<b>DIPENDENTI</b>	<b>NO</b> (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	Per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	Indeducibili

LAVORATORE AUTONOMO				
Destinatari omaggio	IVA		IRPEF	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
CLIENTI	<b>SÌ</b> se <b>costo unitario non superiore a € 50,00</b> (*) (anche alimenti e bevande)	Imponibile IVA (*)	Nel limite dell'1% dei compensi incassati nell'anno	Deducibili nel limite dell'1% dei compensi incassati nell'anno
	<b>NO</b> se <b>costo unitario superiore a € 50,00</b>	Esclusa da IVA		
DIPENDENTI	<b>NO</b> (mancanza di inerenza)	Esclusa da IVA	Per intero nell'esercizio (spese per prestazioni di lavoro)	Indeducibili

(\*) Salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto al fine di non assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita come sopra chiarito.

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ				
Destinatario omaggio	IVA		IRPEF / IRES	IRAP
	Detrazione IVA a credito	Cessione gratuita	Deducibilità della spesa	
CLIENTI	- <b>SI</b> se spesa non di rappresentanza - <b>SI</b> (*) ma solo se costo unitario ≤ € 50 <b>se spesa rappresentanza</b>	Imponibile IVA (*)	- nel <b>limite dell'importo massimo deducibile nell'anno</b> (1,5% - 0,6% e 0,4% dei ricavi/proventi) - <b>per intero nell'esercizio</b> se di <b>valore unitario non superiore a € 50</b>	- deducibili se si applica il metodo di bilancio - indeducibili se si applica il metodo fiscale
DIPENDENTI			Per intero nell'esercizio (spese per prestazioni di lavoro)	Indeducibili

(\*) Salvo la scelta di non detrarre l'IVA sull'acquisto al fine di non assoggettare ad IVA la successiva 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) individua **2 tipologie di buono** (suspporto fisico / in formato elettronico): il **buono monouso** e il **buono multiuso**:

Buono corrispettivo	Descrizione
<b>Monouso</b>	Al momento della sua emissione <b>è nota</b> 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).
<b>Multiuso</b>	Al momento della sua emissione <b>non è nota</b> 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, 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 il buono acquisto / voucher che il datore di lavoro regala al dipendente **non configura reddito tassabile** per quest'ultimo nel rispetto del predetto limite di **€ 258,23 o di € 3.000 nel caso di dipendenti con figli a carico, per il 2023**.

#### 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 "lespecifiche 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 inerza delle stesse all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo sia dimostrabile sulla base di criteri oggettivi**".

Successivamente la stessa Agenzia ha precisato che:

- la **deducibilità integrale** riconosciuta nella 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 dell'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. L'Agenzia delle Entrate 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
IRPEF IRES	<b>Costo deducibile nel limite del:</b> - 75% della spesa sostenuta, come previsto per le spese di albergo e ristorante; - 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.
IRAP	<b>Costo indeducibile</b> in quanto "costo del personale". Come sopra evidenziato, tale costo potrebbe risultare deducibile applicando la <b>deduzione per il costo residuo del personale</b> .

- **(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	<b>Deducibile il 75% della spesa sostenuta, nel limite massimo annuale</b> parametrato ai ricavi / proventi della gestione caratteristica (1,5% - 0,6% - 0,4%).
IRAP	- Costo <b>deducibile</b> per i soggetti che applicano il <b>metodo da bilancio</b> ; - costo <b>ineducibile</b> per i soggetti che applicano il <b>metodo fiscale</b> .