



## Dott. Enrico Spanu

RAGIONIERE COMMERCIALISTA  
REVISORE LEGALE

Via Leonardo da Vinci, 50 • 08100 NUORO  
Tel. 0784/31373-33819 - Fax 0784/235373 - Cellulare 348/3860238  
www.studiospanu.it • e-mail: enricospanu@studiospanu.it

### **OGGETTO: Il trattamento fiscale degli omaggi**

Con l'approssimarsi delle festività natalizie, Vi proponiamo un aggiornamento sul trattamento fiscale delle **spese per omaggi**.

Per la corretta gestione degli omaggi occorre analizzare la disciplina ai fini sia delle imposte dirette sia dell'imposta sul valore aggiunto.

#### **IMPOSTE SUI REDDITI**

##### **IMPRESE**

#### **SPESE DI RAPPRESENTANZA**

Gli omaggi costituiscono, in linea di massima, spese di rappresentanza. La loro qualificazione (Cfr. articolo 108 comma 2 del DPR 917/1986 e successive modifiche (TUIR) – DM 19 novembre 2008 - CM n. 34/E 2009) risiede nel requisito essenziale della gratuità per il destinatario, il quale non corrisponderà corrispettivo o specifica controprestazione.

**È sempre d'obbligo il rispetto dei principi di inerenza e congruità: spese ragionevoli coerenti alle pratiche ed agli usi commerciali del settore in cui l'impresa opera e con l'obiettivo di generare benefici economici con la promozione sul mercato di beni (o servizi).**

#### **1. OMAGGI A CLIENTI**

##### **A) di beni non oggetto dell'attività dell'impresa**

- a) **sono interamente deducibili se l'unitarietà del valore dell'omaggio non è superiore a 50,00 euro**- «piccoli omaggi» - e non vanno inclusi tra le spese di rappresentanza. **Bisogna considerare il costo complessivo di acquisto, inclusa l'eventuale IVA indetraibile**. I limiti di imponibile variano, dunque, a seconda delle aliquote applicate. L'importo delle spese relative alla gratuita distribuzione *«non interferisce con l'importo deducibile»* dei *«piccoli omaggi»*.
- b) Quando il bene omaggiato supera il costo di 50 euro e quando sono offerti titoli rappresentativi di servizi (anche d'importo inferiore ai 50 euro), come ingressi omaggio al cinema, a teatro o alle terme, detti costi sono deducibili entro il «plafond di deducibilità» pari:

- all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
- allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

## **B) di beni di propria produzione o rientranti nella propria attività commerciale**

La deducibilità ai fini del reddito dell'esercizio va anche qui riferita a quanto già esposto ai precedenti punti a) e b). Si rinvia allo specifico paragrafo IVA ai fini del trattamento documentale.

### **2. OMAGGI A LAVORATORI DIPENDENTI E SOGGETTI ASSIMILATI**

La cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività ai dipendenti, da parte dell'impresa o del lavoratore autonomo, non può considerarsi spesa di rappresentanza per mancanza dell'inerenza con l'attività svolta.

Il costo di acquisto dei beni in omaggio, compresa l'erogazione di liberalità in denaro, è sempre deducibile dall'impresa quale spesa per prestazione di lavoro (ex articolo 95 del TUIR) in quanto riveste natura retributiva per il dipendente o il collaboratore. Per lo stesso motivo, **in capo al dipendente risultano non imponibili gli omaggi ricevuti che nel periodo d'imposta non superino, insieme all'ammontare degli altri fringe benefits, i 258,23 euro<sup>1</sup>**; in caso di superamento del limite, concorrerà a formare reddito in capo al dipendente l'intero valore e non solo la parte eccedente.

Diversamente, le spese di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale, sanitaria o culto (articolo 100 comma 1 del TUIR) sono deducibili nel limite del 5 per mille dell'ammontare totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente. Il brindisi augurale può farsi rientrare tra le spese di *ricreazione*.

È evidente che se le spese sono funzionali all'attività dell'impresa, come divise, scarpe da lavoro, ecc., sono totalmente deducibili dal reddito d'impresa e non rivestono natura retributiva per i dipendenti o i collaboratori.

## **PROFESSIONISTI**

### **1. OMAGGI A CLIENTI**

Sono deducibili nel limite dell'1% dei compensi effettivamente percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario dell'oggetto.

### **2. OMAGGI A LAVORATORI DIPENDENTI E SOGGETTI ASSIMILATI**

---

<sup>1</sup> La Legge di Bilancio 2024 ha stabilito, per il 2024, per i dipendenti con figli a carico, che il limite esente da imposte e contributi previdenziali è 2000 euro e per i dipendenti senza figli a 1000 euro annui.

Non esiste specifica disciplina. Il costo degli omaggi dovrebbe essere deducibile per intero in conseguenza del fatto che, secondo la nozione fornita dal D.M. 19 novembre 2008, le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza.

### CONTRIBUENTI MINIMI

Le spese per omaggi acquistati nell'ambito del regime dei "contribuenti minimi" sono interamente deducibili nel periodo di sostenimento, ove relative a beni di valore pari o inferiore a 50,00 euro. Nel caso in cui i beni superino tale valore limite, le relative spese sono deducibili quali spese di rappresentanza.

La circolare 34E/2009 segnala che le spese di rappresentanza sono da ritenersi inerenti entro i limiti di congruità (e dunque deducibili nei limiti previsti in materia di reddito d'impresa e lavoro autonomo).

### CONTRIBUENTI "FORFETTARI"

Le spese per omaggi sostenuti da contribuenti che usufruiscono del regime cosiddetto forfettario, di cui alla Legge 190/2014 (Legge di Stabilità 2015), non assumono rilevanza nella determinazione del reddito in quanto i contribuenti in tale regime quantificano il reddito tramite l'applicazione del coefficiente di redditività previsto dalla specifica attività svolta all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti.

Le considerazioni relative ai contribuenti minimi non sono quindi estendibili ai "forfettari".

## IRAP

### IMPRESE

- Per i soggetti IRES (e per i soggetti IRPEF che avessero optato per la determinazione della base imponibile con le stesse regole dei soggetti IRES) gli omaggi e le spese di rappresentanza (che vanno classificati nella voce B.14 del conto economico: oneri diversi di gestione) sono sempre integralmente deducibili dalla base imponibile IRAP (senza i limiti previsti ai fini IRES);
- per gli altri soggetti IRPEF<sup>2</sup>, gli omaggi e le spese di rappresentanza sono deducibili ai fini IRAP con le stesse limitazioni previste per le imposte dirette.

### PROFESSIONISTI

La deducibilità degli oneri in esame è in relazione all'attività di lavoro autonomo, per cui:

- **va esclusa**, se gli omaggi rientrano tra le spese per prestazioni di lavoro;
- **è ammessa** qualora gli omaggi siano funzionali allo svolgimento dell'attività professionale e non assumano natura retributiva per il destinatario.

---

<sup>2</sup> Ricordiamo che la Legge di Bilancio 2022 ha cancellato definitivamente l'Irap per i professionisti, le ditte individuali ed i lavoratori autonomi, che da quest'anno non saranno più tenuti a pagarla.

Sono previste diverse fattispecie:

1. **Non è mai detraibile l'IVA relativa agli omaggi destinati ai lavoratori dipendenti** (RM 666305/1990).
2. La **cessione gratuita a clienti di beni non prodotti né commercializzati dall'impresa** (e quindi espressamente acquistati da terzi al fine di essere regalati) **non è considerata cessione di beni**, per mancanza del requisito dell'onerosità, e non è quindi da fatturare (art. 2 D.P.R. 633/1972):
  - se all'atto dell'acquisto non è stata detratta l'IVA (è comunque opportuno compilare un documento di trasporto riportante la causale *cessione gratuita - beni non di propria produzione*)
  - ovvero se il costo unitario dei beni ceduti gratuitamente non è superiore a € 50,00; è quindi ammessa la **detraibilità** dell'IVA relativa all'acquisto di beni purché di **valore non superiore a € 50,00**. Il Ministero delle Finanze ha chiarito che, in questo specifico caso, la **non imponibilità della cessione gratuita non comporta** l'indetraibilità dell'IVA sull'acquisto ai sensi dell'art. 19, Co. 2 del D.P.R. 633/1972.
3. La **cessione gratuita a clienti di beni di produzione propria o rientranti nella propria attività commerciale** (non è mai il caso dei professionisti) è considerata cessione di beni e deve essere fatturata ai sensi dell'art. 2, Co 2, n. 4 del P.P.R.633/1972 (in caso di fatturazione differita il documento di trasporto dovrà riportare la causale cessione gratuita).

La cessione gratuita di beni oggetto dell'attività propria d'impresa ai clienti è quindi sempre rilevante ai fini IVA e la società cedente potrà procedere nei confronti del cliente con la rivalsa IVA, oppure senza rivalsa, ad esempio emettendo autofattura.

L'autofattura andrà emessa in formato elettronico e trasmessa al Sistema di Interscambio, cd. SdI. In tale ipotesi, il documento, con la dicitura "autofattura per omaggi", deve contenere indicazione:

- del valore normale dei beni ceduti;
- delle aliquote IVA applicabili
- delle relative imposte.

Il documento segue la numerazione delle fatture di vendita e viene annotato nel registro delle fatture emesse. L'imponibile fa parte del volume d'affari IVA. Si evidenzia che la circolare n. 14/E del 2019 in merito alle autofatture elettroniche per omaggi ha chiarito che i dati del cedente/prestatore vanno inseriti sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore", sia nella sezione "Dati del cessionario/committente".

In questi casi, la fattura e quindi la relativa imposta vanno annotate solo nel registro IVA vendite.

È però possibile che in origine l'imposta sull'acquisto non sia stata detratta, ad esempio quando al momento dell'acquisto si conosce già che si tratta di spesa di rappresentanza; il cedente non deve quindi procedere alla rivalsa o all'emissione dell'autofattura. In questo caso l'IVA non detratta, ai sensi dell'art. 99 del TUIR, non può essere dedotta dal reddito.

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in altri Paesi comunitari devono essere trattati come quelli destinati ai residenti in Italia, poiché la speciale disciplina IVA UE non si applica alle prestazioni senza corrispettivo.

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in Paesi extracomunitari costituiscono invece:

- operazioni fuori dall'ambito di applicazione dell'IVA se riferite a beni che non sono oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 2);
- cessioni non imponibili IVA ex art. 8 DPR 633/1972 se riferite a beni oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 3): in questo caso va espletata la consueta procedura doganale.

Ricordiamo infine che l'emissione del documento di trasporto è uno strumento valido al fine di vincere la presunzione di cessione onerosa di cui all'art. 53, D.P.R. n 633/1972. L'emissione di un documento di trasporto nominativo fornisce anche certa dimostrazione del reale destinatario dell'omaggio, e conseguentemente dal trattamento fiscale del costo sostenuto.

Per evitare complicati adempimenti a carico dell'impresa, consigliamo anche la soluzione di incaricare il fornitore dei beni destinati ad omaggio (o altro soggetto che effettui professionalmente il servizio di recapito), della consegna degli omaggi ai destinatari finali. In questo caso, la fattura del fornitore dei beni (o del solo servizio di consegna) e l'ordinativo emesso dal committente forniranno prova certa della reale destinazione dei beni.

### Prospetto riepilogativo del trattamento fiscale degli omaggi ai clienti

DESCRIZIONE	IN FASE DI ACQUISTO		NELLA SUCCESSIVA CESSIONE GRATUITA		
	DETR.NE IVA	DEDUZ.NE COSTO	EMISS.NE FATTURA	TIPO OPERAZ.	RICAVO
Beni rientranti nell'oggetto dell'attività	SI (*)	SI	SI	soggetta ad IVA	SI
Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore superiore a 50 euro	NO	SI (**)	NO	esclusa IVA	NO
Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore non superiore a 50,00 euro	SI	SI	NO	esclusa IVA	NO

(\*) Chi acquista beni oggetto della propria attività sapendo già che sono destinati ad essere ceduti gratuitamente, può scegliere di considerare indetraibile l'IVA in acquisto: la successiva cessione gratuita sarà da considerare esclusa dall'IVA.

(\*\*) Nel limite percentuale dei ricavi e altri proventi indicati nel paragrafo "imposte dirette".

Siamo a disposizione per qualsiasi chiarimento.

Distinti saluti.

Ai sensi del REG.UE. 679/2016, la informiamo che il trattamento dei dati personali forniti allo studio, è finalizzato a soddisfare le richieste che comprendono a scopo esemplificativo ma non esaustivo: servizi offerti, preventivi, reclami, consulenza, fatture, et etc.

Ai sensi dell'articolo 13 la informiamo che i suoi dati personali verranno trattati al solo scopo di poter offrire un servizio adeguato e congruente alle richieste da lei avanzate. IL TRATTAMENTO avverrà presso la nostra sede in via Leonardo da Vinci n.50, mediante l'utilizzo di mezzi automatizzati e non, per la durata necessaria alle finalità perseguite. Lo studio mette in atto specifiche norme di sicurezza per evitare e prevenire la perdita dei dati, l'uso di questi per scopi illeciti (o non corretti) e l'accesso ai non autorizzati.

La informiamo che ai sensi dell'art. 7 del codice della privacy, in qualsiasi momento viene riconosciuto il diritto di: accesso (art. 15), rettifica (art.16), cancellazione (art. 17) limitazione(art.18) portabilità(art.20), revoca (art 7) e proporre reclamo(art.51).

L'invio di posta elettronica agli indirizzi indicati su questo sito comporta la successiva acquisizione dell'indirizzo del mittente, necessario per rispondere alle richieste, nonché degli eventuali altri dati personali inseriti nel messaggio. I trattamenti connessi ai servizi di questo sito sono curati solo dal personale incaricato del trattamento. I dati personali forniti dagli utenti che inoltrano richieste di invio di materiale informativo sono utilizzati al solo fine di eseguire il servizio o la prestazione richiesta e sono comunicati a terzi nel solo caso in cui ciò sia a tal fine necessario.

L'utente è libero di fornire i dati personali riportati nei moduli di richiesta allo Studio Enrico Spanu o per sollecitare l'invio di materiale informativo o di altre comunicazioni o per aderire ai servizi sul sito. Il loro mancato conferimento può comportare l'impossibilità di ottenere quanto richiesto.

Il titolare del trattamento è il Dott. Enrico Spanu, iscritto all'ordine dei Dottori Commercialisti di Nuoro al numero 14.

L'esercizio dei premissi diritti può essere esercitato mediante comunicazione scritta da inviare a mezzo per all' indirizzo [enricospanu@pec.it](mailto:enricospanu@pec.it) o con lettera raccomandata all' indirizzo sopra riportato.

#### AVVISO DI RISERVATEZZA

Questo messaggio di posta è ad uso esclusivo di colui al quale è indirizzato, e potrebbe contenere informazioni riservate.

Se avete ricevuto questo messaggio per errore, ci scusiamo per l'accaduto e Vi invitiamo cortesemente a darcene notizia e a distruggere il messaggio ricevuto. Su Vostra esplicita richiesta rimborseremo eventuali costi da Voi sostenuti.

Vi ricordiamo che la diffusione, l'utilizzo e/o la conservazione dei dati ricevuti per errore costituiscono violazioni alle disposizioni del Decreto legislativo n. 196/2003 denominato "Codice in materia di protezione dei dati personali".