

Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

## TRATTAMENTO FISCALE OMAGGI AI CLIENTI

a cura del Dott. Vito SARACINO - Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Bitonto (BA)

Nello studio che segue verrà evidenziato il trattamento fiscale, ai fini Iva e delle imposte sui redditi, previsto dalla vigente normativa tributaria, degli omaggi ai clienti, a seconda che rientrino o meno tra beni oggetto dell'attività d'impresa.

### DEDUCIBILITA' OMAGGI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA

I costi sostenuti per l'acquisto di beni, ceduti gratuitamente a terzi, la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, in base alla C.M. n. 188/E/1998, sono qualificati come "spese di rappresentanza".

Nel nostro ordinamento giuridico, le spese di rappresentanza sono disciplinate dall'articolo 108 del TUIR, rubricato spese relative a più esercizi, il quale al comma 2 recita che "sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse. Sotto il profilo dell'inerenza del costo sostenuto, il D.M. 19 novembre 2008 prevede che "Si considerano inerenti, sempreché effettivamente sostenute e documentate, 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".

Un ulteriore requisito previsto per la deducibilità delle spese sostenute, oltre a quello dell'inerenza, è quello della congruità.

In particolare, le spese di rappresentanza sostenute dall'impresa in un determinato esercizio, sono deducibili dal reddito d'impresa in base ai ricavi e proventi della gestione caratteristica risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo.

Quindi le spese di rappresentanza possono essere dedotte entro un determinato importo, appositamente indicato nel D.M. 19 novembre 2008, ovvero in misura 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 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- Allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Le spese di rappresentanza, inoltre, così come previsto dal comma 2, ultimo periodo, dell'art. 108 del TUIR, sono comunque totalmente deducibili se di valore unitario non superiore a euro 50,00.

RICAVI E PROVENTI	IMPORTO MASSIMO DEDUCIBILE
Fino a 10 milioni di euro	1,5%
Per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino 50 milioni di euro	0,6%
Per la parte eccedente 50 milioni di euro	0,4%
100% se di valore unitario non superiore a euro 50	

Con riguardo al valore di 50,00 euro fissato per la deducibilità integrale, va precisato che nel caso in cui l'omaggio sia composto da più beni (es. cestino natalizio), il valore di 50,00 euro deve essere riferito al valore complessivo dell'omaggio.

# Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

## DEDUCIBILITA' OMAGGI DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA

Ai fini reddituali, gli acquisti di beni oggetto dell'attività d'impresa, rientrano tra le spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, TUIR, in base ai criteri contenuti nel citato DM 19/11/2008, senza distinzioni tra beni oggetto e non oggetto dell'attività d'impresa. Si applicano pertanto le stesse regole per gli omaggi di beni non oggetto dell'attività destinati ai clienti, come di seguito illustrate.

OMAGGI DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA	DEDUCIBILITA' COSTO
	Nel limite annuo deducibile in base ai ricavi e proventi, se di valore unitario superiore a euro 50,00
	Per intero nell'esercizio se di valore unitario inferiore o uguale a euro 50,00

## DETRAIBILITA' IVA OMAGGI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA

Ai fini della detraibilità Iva, bisogna far riferimento all'art. 30 del D.Lgs. n. 175/2014, il quale stabilisce che sulle spese di rappresentanza è ammessa la detrazione integrale dell'Iva se il costo unitario del bene non è superiore a 50,00 euro.

In considerazione del fatto che gli omaggi ai clienti, oltre a poter essere qualificati come spese di rappresentanza, costituiscono una cessione gratuita, per inquadrare il corretto trattamento Iva applicabile agli stessi è necessario considerare anche quanto disposto dall'art. 2, comma 2, n. 4) del DPR n. 633/1972, in base al quale non costituisce cessione di beni (fuori campo Iva):

- ❖ la cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività, di costo unitario non superiore a euro 50,00;
- ❖ la cessione di beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'Iva.

OMAGGI A FAVORE DEI CLIENTI	TRATTAMENTO IVA	
	Detrazione Iva	Cessione gratuita
	SI Se di costo unitario pari o inferiore ad euro 50,00	Esclusa da IVA (art. 2, c. 2, n. 4), DPR 633/1972)
NO Se di costo unitario superiore ad euro 50,00		

## DETRIBILITA' IVA OMAGGI DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA

Nel caso in cui il bene sia oggetto dell'attività d'impresa l'Iva è stata detratta in sede di acquisto dello stesso, poiché l'acquisto o la produzione del bene sono stati fatti senza tener conto della destinazione ad omaggio del bene. Si dovrà pertanto, applicare la regola generale dell'imponibilità della cessione gratuita:

- l'Iva assolta all'atto dell'acquisto è detraibile;
- la cessione gratuita è imponibile Iva indipendentemente dal costo unitario dei beni.

Tuttavia, occorre tener presente che la rivalsa dell'Iva non è obbligatoria, come previsto dall'art. 18, comma 4, DPR 633/1972, il quale stabilisce un'eccezione alla regola dell'obbligatorietà della rivalsa per i casi di cessioni gratuite di beni.

Ciò significa che l'impresa potrà evitare di chiedere il pagamento dell'Iva al destinatario dell'omaggio, facendosene carico direttamente attraverso una delle seguenti modalità:

# Vito SARACINO

Dottore Commercialista

Revisore Contabile

- emissione della fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'Iva che quindi rimane a carico dell'impresa stessa, annotando sul documento che trattasi di omaggi senza rivalsa dell'Iva così come previsto all'art. 18, comma 3, DPR 633/1972 (e costituirà onere non deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 99, comma 1, TUIR);
- emissione, per ogni cessione o globale mensile, autofattura in unico esemplare con l'espressa indicazione "autofattura per omaggi". Se il soggetto passivo intende avvalersi dell'autofattura differita è necessaria l'emissione di appositi documenti di trasporto. L'emissione di detto documento è comunque opportuna, al fine di comprovare l'inerenza dell'omaggio all'attività d'impresa;
- annotazione dell'operazione su un apposito "registro degli omaggi", dove indicare l'ammontare complessivo delle operazioni gratuite effettuate ogni giorno, con distinzione per aliquota.

	TRATTAMENTO IVA	
	Detrazione iva a credito al momento dell'acquisto	Cessione gratuita
<b>OMAGGI DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' PROPRIA</b>	Se la spesa non è qualificata come spesa di rappresentanza l'Iva a credito è detraibile	Imponibile Iva (salvo la scelta di non detrarre l'Iva sull'acquisto per non assoggettare ad Iva la cessione gratuita)
	Se la spesa è qualificata come spesa di rappresentanza l'Iva a credito è detraibile se il costo è inferiore o uguale a euro 50,00	
	Salvo la scelta di non detrarre l'Iva sull'acquisto per non assoggettare ad Iva la cessione gratuita	

## OMAGGI EFFETTUATI DA PROFESSIONISTI

Per gli omaggi di beni e servizi effettuati da professionisti, 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 degli stessi.

Bitonto, 11/12/2019

**Dott. Vito SARACINO**  
Dottore Commercialista in Bitonto (BA)  
info@studiosaracino.it  
www.studiosaracino.it