



Studio Sarragioto

Dottori commercialisti * Revisori Legali

Gianni Sarragioto
giannisarragioto@sarragioto.it
Riccardo Gavassini
riccardogavassini@sarragioto.it

Filippo Carraro
filippocarraro@sarragioto.it
Alberto Riondato
albertoriondato@sarragioto.it
Alessandra Bassi
alessandrabassi@sarragioto.it
Giorgia Sarragioto
giorgia@sarragioto.it



Ordine dei Dottori
commercialisti
e degli Esperti contabili
di Padova

Pag. 1



Lo Studio Informa: Circolare di approfondimento n. 16 del 06/12/2017



OMAGGI AI DIPENDENTI: ASPETTI FISCALI

Riferimenti normativi:

- Art. 2, 13 e 19-bis DPR n. 633/1972 (IVA)
- Art. 51 co. 3, 54 co. 5, 95, 108 co. 2 TUIR (imposte IRPEF e IRES)
- Art. 5, 5-bis e 8 D.Lgs. n. 466/97 (IRAP)
- CM 34/2009
- Circolare N. 54/E 2002
- Art. 30 D.Lgs. "Semplificazioni Fiscali" (D.Lgs. n. 175/2014)
- D. Lgs. 147/2015

In occasione dell'approssimarsi della fine dell'anno, si riepiloga il trattamento fiscale relativo agli omaggi a clienti e/o dipendenti. Il trattamento fiscale ai fini IVA, IRPEF/IRES ed IRAP da riservare alle operazioni in esame risulta differenziato a seconda:

- della tipologia del bene omaggiato (oggetto o meno dell'attività esercitata);
- del soggetto destinatario degli stessi: cliente/fornitore o dipendente.

1) Trattamento ai fini IVA degli omaggi e deducibilità del costo ai fini delle IMPOSTE SUI REDDITI

A fini IVA:

L'iva sugli omaggi è detraibile a patto che il valore unitario degli stessi sia pari o inferiore a 50,00 Euro.

Ai fini delle IMPOSTE SUI REDDITI è necessario distinguere tra:

- **beni di VALORE UNITARIO \leq €50:** sono integralmente deducibili e il loro acquisto non concorre a formare il plafond delle spese di rappresentanza deducibili nell'esercizio. L'importo va considerato al lordo dell'IVA indetraibile;
- **beni di VALORE UNITARIO \geq €50:** sono deducibili nell'esercizio di competenza nel limite massimo fissato dal DM 19/11/2008. L'iva sull'acquisto è indetraibile e il costo va assunto al lordo dell'IVA.

Si distingue di seguito un trattamento diverso per i beni rientranti o meno nell'attività propria:



Beni non rientranti nell'attività propria						
Cedenti	Destinatario dell'omaggio		Iva		Deducibilità del costo	
			Acquisto	Cessione	Irpef/Ires	Irap
Imprese	Clienti e/o fornitori	Costo unitario non superiore a € 50,00	Iva detraibile (anche alimenti e bevande)	Operazione esclusa da Iva	Intero importo nel limite di € 50,00 Spese per omaggi interamente deducibili	<ul style="list-style-type: none"> Deducibilità per soggetti con metodo di bilancio. Indeducibilità per soggetti con metodo fiscale.
		Costo unitario superiore a € 50,00	Iva indetraibile		Deducibile nel periodo di sostenimento se rispondente ai criteri di inerenza (costo superiore a € 50,00) Spese di rappresentanza	
	Dipendenti	---	Iva indetraibile		Intero importo nell'esercizio Spesa per prestazioni di lavoro	Indeducibilità
Lavoratori autonomi	Clienti e/o Fornitori	Costo unitario non superiore a € 50,00	Iva detraibile (anche alimenti e bevande)	Operazione esclusa da Iva	1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta Spese di rappresentanza	1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta
		Costo unitario superiore a € 50,00	Iva indetraibile		Intero importo nell'esercizio Spese per prestazioni di lavoro	
	Dipendenti	---	Iva indetraibile	Intero importo nell'esercizio Spese per prestazioni di lavoro	Indeducibilità	

Beni rientranti nell'attività propria				
Destinatario dell'omaggio	Iva		Deducibilità del costo	
	Acquisto	Cessione	Irpef/Ires	Irap
Clienti/ Fornitori	Iva detraibile	Operazione imponibile Iva Obbligo di fattura, autofattura o registro degli omaggi	Intero importo nell'esercizio Spese per omaggi interamente deducibili	<ul style="list-style-type: none"> Deducibilità per soggetti con metodo di bilancio. Indeducibilità per soggetti con metodo fiscale.
Dipendenti		Intero importo nell'esercizio Spese per prestazioni di lavoro	Indeducibilità	

Documenti della cessione

Posto che in generale la cessione gratuita di beni **non "oggetto di attività"** è esclusa da Iva (salvo il caso dei professionisti che detraggono l'Iva sugli omaggi < Euro 50), alla consegna del bene ai **clienti/fornitori** si dovrà procedere come segue:

- **Fattura:** non è obbligatoria emettere alcun documento fiscale (fattura, scontrino/ricevuta fiscale);
- **Documento di consegna:** è opportuno emettere un documento di consegna (DDT o simile) con causale completa ("cessione gratuita di beni non di propria produzione"); in alternativa è ammesso annotare sul libro degli omaggi i nominativi dei beneficiari e del valore normale dei beni.

CESTO NATALIZIO E CONFEZIONI

Qualora l'omaggio sia costituito da un insieme di beni costituenti un'unica confezione regalo (si pensi al caso diffuso di cesto natalizio), per la verifica della deducibilità del costo e per la detraibilità dell'Iva si deve considerare il costo unitario nel suo complesso, anziché quello dei singoli componenti (cm 34/2009).

Ad esempio se la società ABC Srl dà in omaggio un cesto natalizio ad un fornitore:

- se il costo complessivo del cesto supera i 50,00€, l'iva sull'acquisto di tutti i componenti è indetraibile, l'imponibile + IVA sarà considerato spese di rappresentanza;
- in caso contrario: l'IVA sull'acquisto del cesto è detraibile, il costo è inoltre interamente deducibile.

IMPONIBILITA' PER IL DIPENDENTE

Le erogazioni liberali a favore dei dipendenti in occasione di festività (CM 59/2008):

SE IN DENARO	Concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito da lavoro dipendente e sono quindi assoggettate a tassazione
SE IN NATURA	non concorrono alla formazione del reddito se di importo complessivamente NON superiore ad Euro 258,23 nell'anno. Qualora venga superato detto limite, l'erogazione concorre per l'intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite).

2) CENA DI NATALE / BUFFET

In caso di cena organizzata dal datore di lavoro per lo scambio degli auguri, la CM 34/E/2009 dell'Agenzia delle Entrate ha specificato che le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali **sono considerate SPESE DI RAPPRESENTANZA a meno che all'evento siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa.**

Quindi la spesa relativa alla cena di Natale organizzata dal datore di lavoro:

- ⇒ **SE EFFETTUATA ESCLUSIVAMENTE PER I PROPRI DIPENDENTI** sarà considerata una liberalità e quindi:
 1. **INDETRAIBILE IVA** in quanto riguarda un costo per i dipendenti che non possiede il requisito di inerenza con l'esercizio dell'impresa
 2. **DEDUCIBILE IRPEF/IRES** nel limite del:
 - 75% della spesa sostenuta, così come previsto per le spese di albergo e ristorante;
 - 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 100, co. 1 TUIR.
 3. **INDEDUCIBILE IRAP** in quanto qualificabile come "costo del personale".

- ⇒ **(ANCHE CON SOGGETTI TERZI)** rispetto all'impresa (quali clienti, istituzioni, ecc.) la stessa rientra quelle di rappresentanza con la conseguenza che:
 1. **INDETRAIBILE IVA**
 2. **DEDUCIBILE IRPEF/IRES** nel limite del 75% della spesa sostenuta e nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno, ossia in proporzione ai ricavi/proventi della gestione caratteristica (1,3% - 0,5% - 0,1%).
 3. **DEDUCIBILE IRAP** per soggetti che utilizzano il metodo da bilancio;
INDEDUCIBILE IRAP per i soggetti che utilizzano il metodo "fiscale".

Lo Studio rimane a disposizione per gli eventuali chiarimenti che si rendessero necessari.

Arsego, 6 dicembre 2017.

Studio Sarragioto
