



Michele PARTIPILO
*Dottore Commercialista
Revisore Contabile*

Circolare n. 18/2011

TRATTAMENTO DEGLI OMAGGI

Una delle tematiche maggiormente ricorrenti, proprio in considerazione del periodo, è quella dei beni dati in **omaggio**.

Una corretta gestione degli omaggi da parte delle imprese passa, ovviamente, per l'analisi della disciplina degli stessi a livello di **imposte dirette** e di **imposta sul valore aggiunto**.

Per quanto riguarda il primo aspetto, gli omaggi rientrano nell'ambito del co. 2 dell'art. 108, D.P.R. 917/1986, che regola le **spese di rappresentanza**.

Le spese in questione, se inerenti, sono deducibili «*per massa*», in base ad un plafond costruito utilizzando apposite percentuali che vanno riferite ai ricavi ed agli altri proventi della gestione caratteristica dell'impresa conseguiti nell'esercizio.

La disposizione prevede però una deroga per gli omaggi di non «rilevante» valore, affermando che «sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50».

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, nella C.M. 34/E/2009, precisa come «*le spese relative all'acquisto dei beni in questione (di seguito, per brevità, "piccoli omaggi") non vanno incluse nell'ammontare delle spese di rappresentanza da confrontare con il plafond di deducibilità previsto dal comma 2 del decreto, ma possono essere interamente dedotte. A tal proposito, la relazione al decreto afferma che l'importo delle spese relative alla distribuzione gratuita dei predetti beni "non interferisce con l'importo deducibile di cui al comma 2"*».

Va innanzitutto evidenziato come la norma faccia riferimento **soltanto** ai **beni**, e quindi **non** valga lo stesso discorso per i **servizi**.

Per giustificare l'**integrale deduzione**, il bene **non** deve avere un **valore unitario superiore a 50 euro**, ma vale, appunto, il concetto di «unitarietà» dell'omaggio: nella C.M. 34/E/2009, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare che «*nel caso di un omaggio composto di più beni, il valore di 50 euro deve essere riferito al valore complessivo dell'omaggio e non al valore dei singoli beni che lo compongono*».

Se quindi, come nell'esempio della circolare, abbiamo un cesto natalizio composto da tre beni, ciascuno del valore di 20 euro, l'omaggio unitariamente considerato supera la soglia «critica» ed il costo sostenuto non è interamente deducibile, ma soggiace alla disciplina generale delle spese di rappresentanza.

Per quanto riguarda l'Iva, la disposizione cui dobbiamo fare riferimento per comprendere se vi sia o meno la detraibilità è l'art. 19-bis1, co. 1, lett. h), D.P.R. 633/1972.

La norma afferma che «non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore ad euro 25,82».

Quindi vi è un disallineamento tra il limite, ai fini delle imposte dirette, scelto dal Legislatore per consentire la deducibilità integrale del costo, fissato a 50 euro, e quello che consente la detrazione dell'Iva, rimasto a 25,82 euro (ossia alle «vecchie» 50.000 lire).

Senonché l'**Iva indetraibile**, concorre a formare il costo del bene ai fini delle imposte dirette, e quindi a determinare il superamento della soglia dei 50 euro.

Se, ad esempio, si acquista un bene destinato ad essere omaggiato, con un imponibile di 42 euro ed aliquota 21%, la relativa Iva sarà pari a 8,82 euro e, risultando indetraibile, farà sì che il costo del bene sul fronte delle imposte sui redditi sia pari a 50,82 euro (oltre quindi la soglia che legittima la deduzione integrale).

Se questo è il trattamento per l'acquisto dei beni ceduti gratuitamente, è utile in questa sede andare a verificare che cosa accade per le **cessioni** dei medesimi **beni**.

Per quanto riguarda la cessione dell'omaggio, l'art. 2, D.P.R. 633/1972 stabilisce che anche le cessioni gratuite «*costituiscono inoltre cessioni di beni*» rilevanti ai fini dell'Iva.

Nel caso in cui il bene omaggiato appartenga a quelli «*la cui produzione o commercio rientra nell'attività propria dell'impresa*», essendovi stata la detrazione dell'Iva a monte, rispettivamente, sui fattori produttivi o sul bene stesso, vi deve essere l'**emissione di fattura con assoggettamento ad Iva** e l'**eventuale rivalsa** nei confronti del cessionario, o attraverso emissione di **autofattura** o, ancora, attraverso l'annotazione dell'omaggio in **apposito registro**.

Se, invece, gli omaggi sono costituiti da beni «*la cui produzione o commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa*», quindi acquisiti appositamente, la cessione è **fuori campo Iva**, mentre:

- se il valore unitario non supera 25,82 euro: l'Iva è **detraibile**;
- se il valore unitario supera 25,82 euro: l'Iva è **indetraibile**.

Infine, per i beni con **Iva oggettivamente indetraibile**, la loro **cessione gratuita** sarà, conseguentemente, **fuori campo Iva**.

TABELLA RIASSUNTIVA

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA'				
destinatari omaggio	IVA		IRPEF/IRES	IRAP
	detrazione iva a credito	cessione gratuita	deducibilità della spesa	
CLIENTI	SI se costo unitario non superiore a € 25,82 (anche alimenti e bevande)	esclusa da IVA	nel limite dell'importo massimo deducibile nell'anno (1,3% - 0,5% e 0,1% dei ricavi/proventi)	deducibili se ex art. 5, D.Lgs. N. 446/97 (metodo di bilancio)
	NO se costo unitario superiore a € 25,82		per intero nell'esercizio se di valore unitario non superiore a € 50,00	indeducibile se ex art. 5-bis, D.Lgs. N. 446/97 (metodo fiscale)
DIPENDENTI	NO (mancanza di inerzia)	esclusa da IVA	per intero nell'esercizio (spesa per prestazioni di lavoro)	indeducibili

BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA'				
destinatari omaggio	IVA		IRPEF/IRES	IRAP
	detrazione iva a credito	cessione gratuita	deducibilità della spesa	
CLIENTI	SI *	IMPONIBILE IVA*	nel limite dell'importo massimo deducibile nell'anno (1,3% - 0,5% e 0,1% dei ricavi/proventi)	deducibili se ex art. 5, D.Lgs. N. 446/97 (metodo di bilancio)
DIPENDENTI			per intero nell'esercizio se di valore unitario non superiore a € 50,00	indeducibile se ex art. 5-bis, D.Lgs. N. 446/97 (metodo fiscale)
			per intero nell'esercizio (spesa 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

**L'elaborazione dei testi, ancorché curata con scrupolosa attenzione, non impegna alcuna responsabilità*