

REDDITO IMPRESA E IRAP

La disciplina Irpef, Ires e Irsp degli omaggi

di Federica Furlani

In occasione di festività e ricorrenze, è prassi consolidata tra gli operatori economici la concessione di **omaggi a clienti e dipendenti**; omaggi ai quali si applica un trattamento fiscale specifico, ai fini Iva e ai fini delle imposte sui redditi

Per le imprese, ai fini delle imposte sui redditi Irpef e Ires, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio ai clienti sono ricompresi tra le **spese di rappresentanza** definite dall'[articolo 108, comma 2, Tuir](#).

Sono pertanto deducibili:

- **integralmente, se i beni presentano un valore unitario non superiore a 50 euro;**
- **se di valore unitario superiore a 50 euro, nel periodo di imposta di sostenimento per un valore massimo derivante dall'applicazione delle seguenti percentuali all'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica:**
 - 1,5% dei ricavi e proventi fino a 10 milioni di euro;
 - 0,6% dei ricavi e proventi superiori a 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
 - 0,4% dei ricavi e proventi eccedenti 50 milioni di euro.

È bene ricordare che, per la determinazione del valore unitario dell'omaggio, **bisogna considerare il regalo nel suo complesso** e non i singoli beni che lo compongono.

Il caso tipico è quello del **cesto natalizio**: per verificare la soglia dei 50 euro si deve considerare il suo valore di mercato globale e non quello dei singoli beni che costituiscono la confezione.

Inoltre, nell'ipotesi in cui i beni omaggiati siano **beni oggetto dell'attività esercitata dal contribuente**, per valutare il limite dei 50 euro è necessario far riferimento al **valore di mercato dei beni autoprodotti e non al costo sostenuto per produrli**.

Se, ad esempio, una società che produce penne decide di omaggiarle ai propri clienti, sarà necessario verificare sia il loro **valore unitario di mercato** che l'**onere di produzione**: se il primo è pari a 49 euro e il secondo 25 euro, il costo di produzione è **integralmente deducibile**. Se invece il valore di mercato fosse pari a 51 euro, l'omaggio va sottoposto, quale **spesa di rappresentanza**, ai **limiti percentuali di deducibilità**, ma, ai fini del calcolo del *plafond*, rileva il **costo di produzione effettivo**.

La stessa disciplina si applica anche ai **contribuenti minimi** ([circolare 7/E/2008](#) e [34/E/2009](#)), mentre i costi per omaggi non assumono rilevanza per i **contribuenti forfetari** che determinano il reddito sulla base di uno specifico coefficiente di redditività applicato ai ricavi.

Se la **cessione gratuita** è rivolta non ai clienti ma ai propri **dipendenti**, la deducibilità è garantita dall'[articolo 95 Tuir](#) trattandosi di **spese per prestazioni di lavoro**, che ricomprendono quelle sostenute **a titolo di liberalità a favore dei dipendenti**, sia in **denaro** che in **natura**, anche mediante **documenti di legittimazione**, in **formato cartaceo o elettronico**, riportanti un **valore nominale** ([circolare 28/E/2016](#)).

È utile ricordare che, in caso di **erogazioni in natura di importo superiore a 258,23 euro**, esse concorrono per l'intero ammontare alla **formazione del reddito del dipendente**, e per determinare il **superamento o meno dell'importo** è necessario considerare non la singola erogazione ma **tutte le erogazioni corrisposte durante l'anno**.

Ai fini Irap, per le società di capitali le spese per omaggi ai clienti sono deducibili per l'importo imputato a conto economico.

Con riferimento alle **società di persone** e agli **imprenditori individuali**, la deducibilità dei costi sostenuti dipende dal metodo adottato per la determinazione dell'imposta:

- nel caso in cui il metodo prescelto sia quello **“da bilancio” ex articolo 5 D.Lgs. 446/1997**, tali spese, rientrando nella **voce B14 del conto economico** tra gli oneri diversi di gestione, sono **interamente deducibili**;
- nel caso del metodo **“fiscale” ex articolo 5-bis Lgs. 446/1997**, non essendo espressamente previsti quali costi rilevanti, sono **indeducibili Irap**.

Se l'omaggio è rivolto a favore dei **propri dipendenti**, rientrando tra i costi del personale, la relativa spesa non concorre alla formazione della base imponibile Irap, salvo l'eventuale deduzione per il costo residuo del personale ([articolo 11, comma 4-octies, D.Lgs. 446/1997](#)).

Nel caso in cui il soggetto che omaggi non sia un esercente attività di impresa (nella forma di persona fisica o società), ma sia un **lavoratore autonomo**, sia ai fini Irpef che ai fini Irap i costi per omaggi ai clienti sono deducibili nei limiti dell'**1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta**, a prescindere dal valore unitario.

Da ultimo è utile evidenziare che l'eventuale costo sostenuto per il **pranzo/cena di Natale a cui partecipano esclusivamente i dipendenti**, non essendo considerato spesa di rappresentanza ([circolare 34/E/2009](#)), è **deducibile ai fini Ires nel limite del 75%** ([articolo 109, comma 5, Tuir](#)) e dello 0,5% dell'ammontare delle **spese per prestazioni di lavoro dipendente** ([articolo 100, comma 1, Tuir](#)).

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)